



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ A DANÍ

Daňový systém v České republice a jeho komparace s vybranými zeměmi Evropské unie  
Tax System in the Czech Republic and its Comparison with Selected European Union  
Countries

Student: Bc. Adriana Libičová  
Vedoucí diplomové práce: Ing. Yveta Pšenková, Ph.D.

Ostrava 2019

## Zadání diplomové práce

Student: **Bc. Adriana Libičová**

Studijní program: **N6208 Ekonomika a management**

Studijní obor: **6202T049 Účetnictví a daně**

Téma: **Daňový systém v České republice a jeho komparace s vybranými zeměmi Evropské unie**  
**Tax System in the Czech Republic and its Comparison with Selected European Union Countries**

Jazyk vypracování: **čeština**

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika daňového systému v České republice
  3. Charakteristika daňového systému ve vybraných zemích Evropské unie
  4. Komparace daňového zatížení a daňové progresivity
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků diplomové práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DENIS, C., T. HEMMELGARN and B. SLOAN, eds. *Taxation Trends in the European Union. 2014 Edition*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 314 p. ISBN 978-92-79-35672-8.  
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vyd. Praha: Leges, 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.  
VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha: 1. VOX, 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

Formální náležitosti a rozsah diplomové práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí diplomové práce: **Ing. Yvetta Pšenková, Ph.D.**

Datum zadání: 23.11.2018

Datum odevzdání: 26.04.2019



Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Zdeněk Zmeškal  
děkan fakulty

„Prohlašuji, že jsem celou práci kromě přílohy vypracovala samostatně.“

V Ostravě dne 26. dubna 2019

Adriana Libičová

Bc. Adriana Libičová

# Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod .....</b>	<b>5</b>
<b>2</b>	<b>Charakteristika daňového systému v České republice.....</b>	<b>7</b>
2.1	Přímé daně .....	9
2.1.1	Daň z příjmů fyzických osob .....	9
2.1.2	Daň z příjmů právnických osob .....	14
2.1.3	Silniční daň.....	18
2.1.4	Daň z nemovitých věcí .....	19
2.1.5	Daň z nabytí nemovitých věcí .....	22
2.1.6	Daň z hazardních her .....	23
2.2	Nepřímé daně.....	24
2.2.1	Daň z přidané hodnoty .....	24
2.2.2	Spotřební daně.....	26
2.2.3	Energetické daně .....	28
<b>3</b>	<b>Charakteristika daňového systému ve vybraných zemích Evropské unie .....</b>	<b>30</b>
3.1	Daňový systém Slovenské republiky.....	30
3.1.1	Přímé daně.....	33
3.1.2	Nepřímé daně .....	43
3.2	Daňový systém Chorvatské republiky.....	45
3.2.1	Společné daně (Zajednički porezi).....	47
3.2.2	Státní daně (Državni porezi) .....	50
3.2.3	Župní daně (Županijski porezi).....	54
3.2.4	Městské a obecní daně (Gradski ili općinski porezi) .....	54
<b>4</b>	<b>Komparace daňového zatížení a daňové progresivity .....</b>	<b>56</b>
4.1	Charakteristika daňového zatížení.....	56
4.2	Charakteristika daňové progresivity .....	60

4.3	Výpočet daňové povinnosti a efektivní sazby daně.....	61
4.3.1	Výpočet daňového zatížení v České republice.....	62
4.3.2	Výpočet daňového zatížení ve Slovenské republice .....	65
4.3.3	Výpočet daňového zatížení v Chorvatsku .....	69
4.3.4	Komparace daňového zatížení ve vybraných zemích .....	71
4.4	Výpočet a srovnání daňové progresivity ve vybraných zemích .....	77
4.5	Srovnání osobní důchodové daně .....	80
4.6	Srovnání daňových systémů ve vybraných zemích .....	81
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>83</b>
	<b>Seznam použité literatury.....</b>	<b>86</b>
	<b>Seznam zkratk .....</b>	<b>89</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků diplomové práce</b>	
	<b>Seznam příloh</b>	
	<b>Příloha</b>	

# 1 Úvod

Neoddělitelnou součástí každého státu je optimálně fungující daňový systém, který je sestaven tak, aby odrážel ekonomický vývoj v jednotlivých zemích. Daňový systém zachycuje vztahy mezi jednotlivými druhy daní a principy, na základě kterých je realizován výběr daní. Je to značně rozmanitý a propojený systém, který se týká každého občana daného státu. Ať už jako zaměstnanec, který odvádí daň přímo ze svých dosažených příjmů nebo jako spotřebitel, který odvádí daň nepřímo v cenách nakoupeného zboží. Vždy je proto důležité sledovat a správně pochopit jednotlivá pravidla a podmínky každého daňového systému.

Cílem diplomové práce je charakterizovat daňový systém v České republice a ve vybraných zemích Evropské unie, konkrétně Slovenské a Chorvatské republiky a upozornit na jejich odlišnosti, dále výpočet a porovnání hodnot daňového zatížení zaměstnance a daňové progresivity ve vybraných zemích. Vzhledem k tomu, že pro komparaci jsou zvoleny státy, ve kterých je použita odlišná měna, byl nutný přepočtení měn. Přepočtení bylo provedeno kurzem České národní banky k 1. únoru 2019. K tomuto dni činilo EUR 25,70 Kč a HRK 3,47 Kč. Přepočtené částky na Kč, jsou zaokrouhleny na celé Kč nahoru.

Diplomová práce je zpracována podle platné legislativy k 1. lednu 2019 bez vlivu změn, které nastaly během roku.

Ve druhé kapitole se podrobněji seznámíme s daňovým systémem v České republice, který je rozdělen do dvou hlavních oblastí. První část daňového systému tvoří přímé daně, které jsou dále rozděleny na daně z příjmů, majetkové daně a ostatní daně. Druhou část daňového systému tvoří nepřímé daně, kde rozlišujeme univerzální a selektivní daně.

Ve třetí kapitole si přiblížíme jednotlivé daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie, a to Slovenské a Chorvatské republiky. V první části kapitoly si definujeme daňový systém ve Slovenské republice, který se rovněž člení na přímé a nepřímé daně, kdy do přímých daní zahrnujeme daně z příjmů a místní daně. K nepřímým daním řadíme daň z přidané hodnoty a spotřební daně. V druhé části si popíšeme daňový systém v Chorvatsku, kdy daně zde mají také charakter přímých a nepřímých daní, ale většinou se zde setkáme s rozdělením na daně společné, státní, župní, městské a obecní.

Ve čtvrté kapitole se budeme věnovat výpočtu a porovnání hodnot daňového zatížení zaměstnance a daňové progresivity ve vybraných státech, kdy zjištěné poznatky z předchozích

kapitol budou aplikovány na příkladech. Výpočty v rámci vybraných zemích jsou provedeny ve dvou specifických případech. Zjištěné výsledky při výpočtech budou porovnány pomocí grafů. V závěru této kapitoly si následně vysvětlíme odlišnosti osobní důchodové daně a srovnáme si jednotlivé daňové systémy v České republice a ve vybraných zemích Evropské unie.

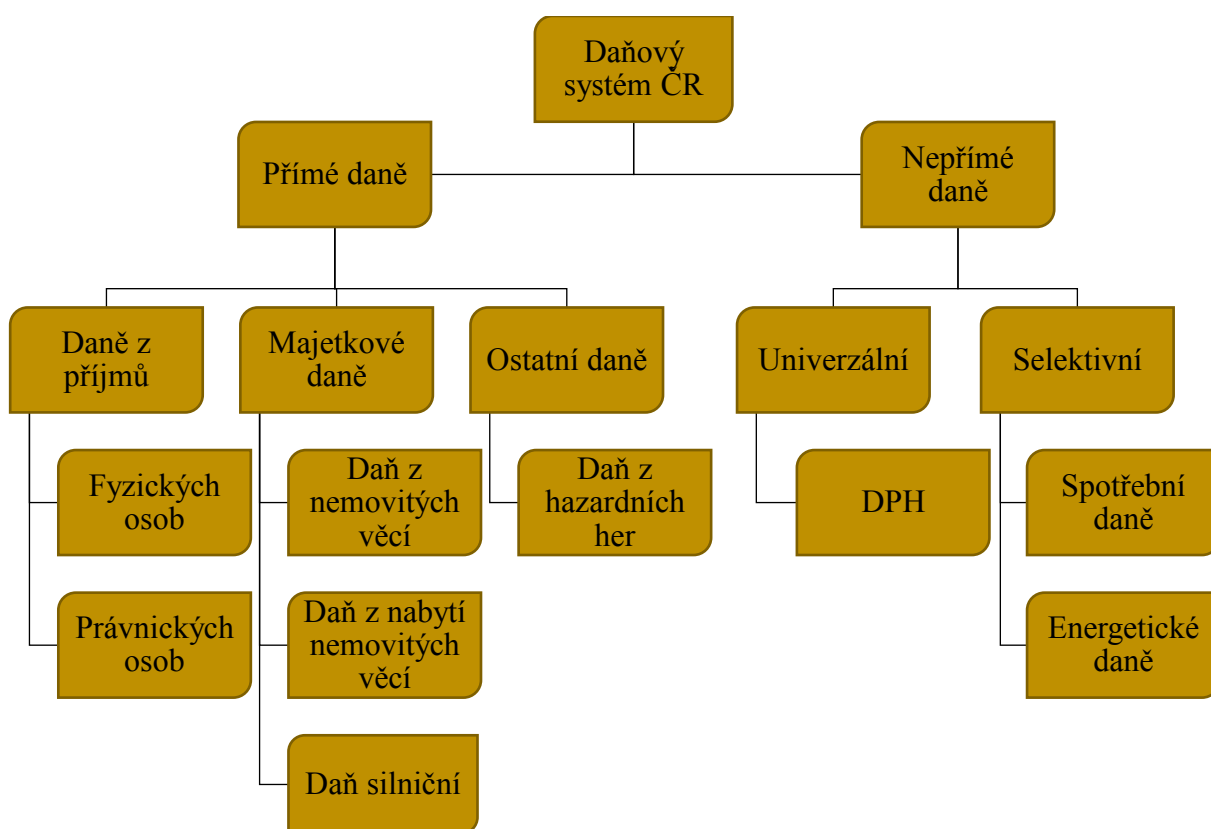
V diplomové práci je použita metoda popisu, analýzy a komparace.



## 2 Charakteristika daňového systému v České republice

Daňový systém představuje souhrn veškerých daní, které se vybírají na území České republiky, dále jen „ČR“, a plynou v podobě příjmů do státního rozpočtu. Jednotlivé daně se vybírají podle stanovených pravidel a principů. Daňový systém ČR se neustále vyvíjí a mění. Přehled daní, se kterými se můžeme v ČR setkat najdeme v následujícím obrázku 2.1.

Obr. 2.1 Daňový systém České republiky



Zdroj: vlastní zpracování dle (Vančurová, 2018)

V následujících podkapitolách se budeme zabývat popisem jednotlivých daní, které obsahuje daňový systém ČR. Jak můžeme vidět na přiloženém obrázku 2.1, daně dělíme do dvou hlavních skupin, a to na přímé a nepřímé daně. U přímých daní můžeme přímo určit subjekt, kterého se daň týká a který ji následně také odvádí, kdežto u nepřímých daní nelze jednoznačně určit subjekt, který daň bude odvádět. V rámci daně z nemovitých věcí, která spadá pod majetkové daně, rozlišujeme dále daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek.

Spotřební daně dále rozdělujeme na daň z minerálních olejů, z lihu, z piva, z vína a daň z tabáku a tabákových výrobků. Mezi energetické daně řadíme daň ze zemního plynu, z pevných paliv a z elektřiny. Nově od 1. ledna 2017 je součástí daňového systému ČR daň z hazardních her.

Mezi další odvody, které mají povahu daně řadíme clo a sociální pojištění. Tento typ daní nelze přímo zařadit mezi přímé nebo nepřímé daně, ale tvoří důležitou část příjmů veřejného rozpočtu. Sociální pojištění z pohledu zaměstnance a osoby samostatně výdělečně činné můžeme označit jako přímou daň, kdežto z pohledu zaměstnavatele jde o nepřímou daň. Přehled sazeb sociálního pojištění jednotlivých poplatníků je uveden v následující tabulce 2.1.

**Tab. 2.1 Sazby sociálního pojištění**

Poplatník	Zaměstnanec	Zaměstnavatel	OSVČ
<b>Důchodové pojištění</b>	6,5 %	21,5 %	28 %
<b>Nemocenské pojištění</b>	-	2,3 %	-
<b>Státní politika zaměstnanosti</b>	-	1,2 %	1,2 %
<b>Celkem</b>	<b>6,5 %</b>	<b>25 %</b>	<b>29,2 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování (Ženíšková, 2018)

Výše maximálního vyměřovacího základu, dále jen „MAXVZ“ pro výpočet sociálního pojištění v roce 2019 činí 1 569 552 Kč, což je 48násobek průměrné měsíční mzdy, která pro rok 2019 činí 32 699 Kč.<sup>1</sup>

Za další typ daně v širším pojetí považujeme také zdravotní pojištění. U zaměstnance sazba na toto pojištění činí 4,5 %, u zaměstnavatele 9 % a u osoby samostatně výdělečně činné 13,5 % z příslušných vyměřovacích základů.

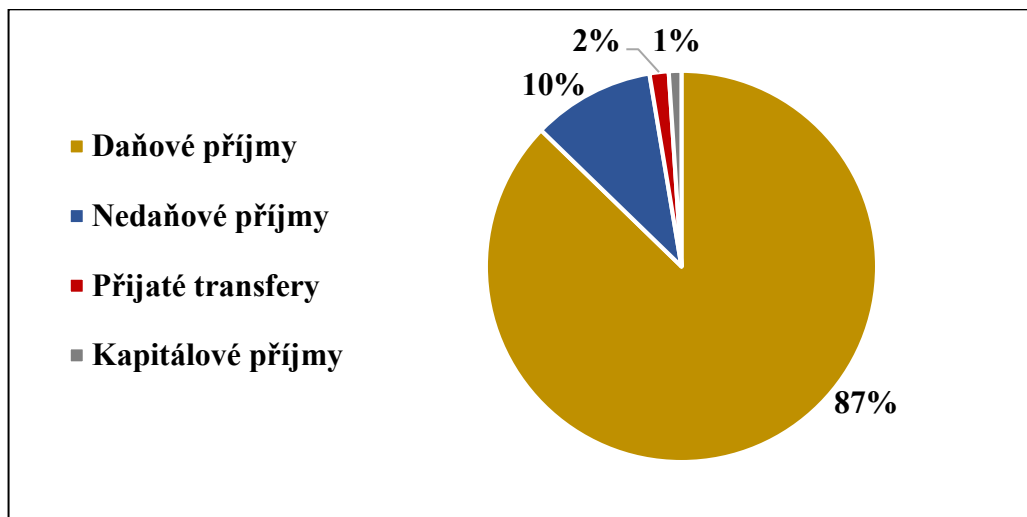
Výběr a správu daní má v kompetenci Finanční úřad ČR, který provádí svoji činnost prostřednictvím soustavy krajských finančních úřadů, které sídlí v jednotlivých krajských městech. K nejdůležitějším pravidlům pro správu daní, kterými se musí každý správce daně řídit jsou „*zákonnost, zákaz zneužití pravomoci, přiměřenost úkonů správce daně, efektivnost, neveřejnost a mlčenlivost*“. (Vančurová, 2018)

Příjmy z výběru daní jsou jednou z hlavních složek příjmů státního rozpočtu a tvoří téměř 87 % veškerých příjmů. Jednotlivé příjmy z daní musí zajistit státu dostatečnou výši

<sup>1</sup> Nařízení vlády č. 213/2018 Sb.

daňového výnosu, aby byly pokryté výdaje na společné potřeby státu. Strukturu příjmů státního rozpočtu znázorňuje následující graf. 2.1.

**Graf 2.1 Příjmy státního rozpočtu**



Zdroj: vlastní zpracování dle (<https://monitor.statnipokladna.cz/2018/statni-rozpocet/#prehled>)

## 2.1 Přímé daně

V této kapitole se budeme zabývat přímými daněmi, ke kterým, patří oba typy daně z příjmů, majetkové daně a ostatní daně. Nejvýznamnější zastoupení mezi těmito daněmi mají daně z příjmů, označované také jako důchodové daně. Přímé daně se vyznačují tím, že jejich působení se přímo dotýká jednotlivých subjektů, jelikož odčerpávají část jejich důchodů, proto také bývají státem často využívány jako nástroj regulace. Díky své adresnosti vystihují princip daňové spravedlnosti, kdy poplatník zaplatí na daních právě tolik, kolik odpovídá jeho platebním možnostem. Daný subjekt je tak plátcem a poplatníkem daně v jedné osobě. Poplatník daně většinou odvádí ze svých příjmů nebo také z majetku na základě vyplněného daňového přiznání příslušnému správci daně.

### 2.1.1 Daň z příjmů fyzických osob

Daň z příjmů fyzických osob je upravena zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Patří k nejkomplicovanější dani celého daňového systému, jelikož jsou na ni kladeny největší požadavky. S touto daní se většinou během života každý setkáváme, proto si v této kapitole

přiblížíme několik důležitých pojmů, jako jsou poplatníci daně, předmět daně, osvobození od daně, sazba daně, slevy na dani atd.

Dle § 2 zákona o daních z příjmů, dále jen „ZDP“, jsou **poplatníky daně** z příjmů fyzických osob fyzické osoby, které jsou buď daňovými rezidenty nebo nerezidenty. Daňovými rezidenty označujeme subjekty, které mají na území ČR trvalé bydliště nebo zde pobývají obvykle alespoň 183 dní v daném kalendářním roce. Poplatníci, kteří se nezdržují na území ČR příslušný počet dní a nemají zde trvalý pobyt považujeme za daňové nerezidenty.

**Předmětem daně** z příjmů fyzických osob, jsou veškeré příjmy fyzických osob, dále jen „FO“, kromě příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od této daně osvobozeny. Zdanitelné příjmy mohou mít peněžitou či nepeněžitou formu.

Dle § 3 ZDP jsou zdanitelnými příjmy:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 6),
- příjmy ze samostatné činnosti (§ 7),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 8),
- příjmy z nájmu (§ 9),
- ostatní příjmy (§ 10).

Předmětem daně dle § 3 odst. 4 ZDP nejsou např. příjmy získané nabytím akcií nebo podílových listů, úvěry a zápůjčky, příjmy z vypořádání společného jmění manželů, částka uhrazená zdravotní pojišťovnou nad stanovený limit a další.

Mezi příjmy osvobozené od daně řadíme mnoho druhů příjmů, pro představu si vyjmenujeme jen ty nejdůležitější z nich. Dle § 4 ZDP mezi tyto příjmy patří některé příjmy z prodeje majetku a bezúplatné příjmy, příjmy v podobě výher, sociální transfery, dotace ze státního rozpočtu, náhrady škody s výjimkami a další.

Pro zjištění **základu daně z příjmů FO** musíme nejprve určit jednotlivé dílčí základy daně, dále jen „DZD“, § 6 až § 10. Detailnější postup výpočtu dílčích základů daně je uveden v následujícím obrázku 2.2.

## Obr. 2.2 Dílčí základy daně

Příjmy se závislé činnosti
+ pojistné na sociální a zdravotní pojištění hrazené zaměstnavatelem
<b>= DZD ze závislé činnosti (§ 6) = Superhrubá mzda</b>
Příjmy ze samostatné činnosti
- výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů
<b>= DZD příjmů ze samostatné činnosti (§ 7)</b>
Příjmy z kapitálového majetku
<b>= DZD z kapitálového majetku (§ 8)</b>
Příjmy z nájmu
- výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů
<b>= DZD příjmů nájmu (nebo záporný rozdíl mezi příjmy a výdaji) (§ 9)</b>
Ostatní příjmy
- výdaje na dosažení příjmů (podle typu příjmů do výše daného typu příjmů)
<b>= DZD ostatní příjmy (§ 10)</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle (Vančurová, 2018)

Při zjišťování základu daně se musíme řídit podmínkou, která stanoví, že základ daně z příjmů fyzických osob nesmí být nižší než DZD z § 6. Proto v případě, kdy při součtu § 7 až § 10 vyjde kladná hodnota, tak tato výsledná hodnota společně s DZD podle § 6 bude tvořit základ daně. Jestliže poplatníkovi vyjde záporný výsledek, vykáže tuto hodnotu v daňovém přiznání jako daňovou ztrátu a základ daně bude tvořit pouze hodnota DZD dle § 6. Vzniklou daňovou ztrátu může potom poplatník uplatnit v následujících zdaňovacích obdobích jako odčitatelnou položku.

Následně si vymezíme některé druhy příjmů, které patří do DZD podle § 6, který se vztahuje na nejvíce poplatníků, jelikož se v rámci něj zdaňují mzdy a platy. Za **příjmy ze závislé činnosti** tak dle § 6 odst.1 ZDP považujeme:

- plnění ve formě příjmů se současného nebo dřívějšího pracovně právního poměru, služebního, členského a obdobného poměru nebo plnění ve formě funkčního požitku,
- příjmy za práci člena družstva, společníka společnosti s ručením omezením, komanditisty komanditní společnosti,
- odměny člena orgánu právnické osoby nebo likvidátora,

- d) příjmy získané v souvislosti se současným, budoucím nebo dřívějším výkonem činnosti.

K dalším příjmům dle § 6 odst. 4 ZDP řadíme příjmy získané na základě dohod o provedení práce, které jsou zdaněny zvláštní sazbou daně a jejich výše nesmí přesáhnout 10 000 Kč za kalendářní měsíc u jednoho zaměstnavatele.

Některé druhy příjmů však do DZD § 6 nezahrnujeme a to z důvodu vynětí ze zdanění nebo osvobození. Předmětem daně tak nejsou náhrady cestovních výdajů do stanoveného limitu, hodnota poskytnutých ochranných pomůcek nebo pracovních oděvů od zaměstnavatele, náhrady za opotřebení vlastního nářadí poskytované zaměstnanci a další. Mezi osvobozené příjmy patří zejména nepeněžitá plnění od zaměstnavatele na rekvalifikační kurzy, na stravování, na nealkoholické nápoje a také příspěvky od zaměstnavatele na penzijní připojištění se státním příspěvkem do výše 50 000 Kč ročně.<sup>2</sup>

Zjištěný základ daně se případně dále dle § 15 ZDP upravuje o **nezdanitelné části**, dále jen „NČZD“, ke kterým patří:

- hodnota bezúplatného plnění na veřejně prospěšné účely, výše částky musí být alespoň 2 % základu daně nebo 1 000 Kč, maximálně však lze odečíst 15 % základu daně,
- hodnota úroků z úvěru na bytové potřeby, která nesmí přesáhnout 300 000 Kč,
- příspěvky na penzijní pojištění, penzijní připojištění a na doplňkové penzijní spoření, nejvýše lze odečíst 24 000 Kč,
- zaplacené pojistné na soukromé životní pojištění, hodnota, kterou lze nejvýše odečíst činí 24 000 Kč,
- zaplacené členské příspěvky, maximálně do výše 3 000 Kč,
- platby za zkoušky ověřující výsledky dalšího vzdělávání, nejvíce lze odečíst 10 000 Kč.

Hlavní **odčitatelnou položkou**, o kterou upravujeme základ daně, je daňová ztráta, která vznikla za předchozí zdaňovací období. Dle § 34 ZDP tuto ztrátu lze odečíst postupně v pěti zdaňovacích obdobích, které následují bezprostředně po zdaňovacím období, ve kterém byla ztráta zjištěna a vykázána v daňovém přiznání. K dalším odčitatelným položkám patří odpočet na podporu výzkumu a vývoje nebo na odborné vzdělání.

---

<sup>2</sup> § 6 odst. 7 a 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

**Sazba daně** z příjmů fyzických osob činí 15 %.

V určitých případech musíme také vypočtenou daň zvýšit o **solidární zvýšení daně**. Podle § 16a ZDP je výše solidárního zvýšení stanovena jako 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů, které jsou součástí DZD § 6 a DZD § 7 a 48násobkem průměrné mzdy, která za rok 2019 činí 32 699 Kč.

Vypočtenou daň dále můžeme snížit o **slevy na dani**, kterými dle § 35ba ZDP jsou:

- základní sleva na poplatníka ve výši 24 840 Kč,
- sleva na manžela(ku) ve výši 24 840 Kč,
- základní sleva na invaliditu ve výši 2 520 Kč,
- rozšířená sleva na invaliditu ve výši 5 040 Kč,
- sleva na držitele průkazu ZTP/P ve výši 16 140 Kč,
- sleva na studenta, která činí 4 020 Kč,
- sleva za umístění dítěte, maximálně výše slevy je stanovena na úrovni minimální mzdy, což pro rok 2019 je 13 350 Kč,
- a sleva na evidenci tržeb, výše slevy činí 5 000 Kč.

K dalším slevám patří sleva na dítě neboli **daňové zvýhodnění**. Tuto slevu může využít poplatník, který žije s dítětem ve společně hospodařící domácnosti a současně má k němu vyživovací povinnost. Daňové zvýhodnění dle § 35c ZDP ročně činí:

- na 1. dítě 15 204 Kč,
- na 2. dítě 19 404 Kč,
- na 3. a každé další dítě 24 204 Kč.

V případě, že dítě je držitelem průkazu ZTP/P se výše uvedené částky daňového zvýhodnění zvyšují na dvojnásobek.

Pro názornější představu si konstrukci výpočtu daně z příjmů FO uvedeme na následujícím obrázku 2.3.

### Obr. 2.3 Výpočet daně z příjmů fyzických osob

<b>Základ daně</b>
- položky odčitatelné od základu daně (§ 34)
- nezdanitelné části základu daně (§ 15)
<b>= základ daně po snížení (zaokrouhlený na 100 Kč dolů)</b>
× sazba daně 15 %
<b>= částka daně před slevami</b>
+ solidární zvýšení daně
- slevy na dani
<b>= daň po slevách (daňový bonus)</b>

Zdroj: vlastní zpracování

**Zdaňovacím obdobím**, za které zjišťujeme daň z příjmů FO je kalendářní rok.

#### 2.1.2 Daň z příjmů právnických osob

Druhou základní příjmovou daní je daň z příjmů právnických osob, která se řídí zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Tato daň je označována také jako univerzální důchodová daň, které podléhají veškeré právnické osoby.

Široký (2018) tvrdí že, „*Korporátní daň je historicky jednou z nejmladších v daňových systémech a navazuje na středověké výnosové daně. Na rozdíl od nich se však zdaňuje zisk firmy zjištěný podle účetních pravidel.*“

**Poplatníky daně** z příjmů právnických osob jsou především právnické osoby, dále organizační složky státu, podílové fondy, podfond akciové společnosti s proměnný základním kapitálem, fond penzijní společnosti, svěřenský fond a další. Tyto poplatníky dělíme do dvou skupin, a to na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňovým rezidentem ČR je poplatník, který má na území ČR sídlo nebo místo svého skutečného vedení. Daňové povinnosti podléhají jak příjmy plynoucí ze zdrojů na území ČR, tak příjmy ze zahraničí. Poplatník má tedy neomezenou daňovou povinnost. V případě, že poplatník nemá sídlo nebo místo vedení na území ČR je označován za daňového nerezidenta. Daňové povinnosti podléhají jen příjmy, které poplatník dosáhl na území ČR. Nerezidenti tak mají omezenou daňovou povinnost.<sup>3</sup>

<sup>3</sup> § 17 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů



Další skupinou poplatníků jsou **veřejně prospěšní poplatníci**, kteří se vyznačují tím, že jejich hlavní činností není podnikání. Tito poplatníci daní své příjmy v omezeném rozsahu a daňové povinnosti tak podléhají příjmy z vedlejších výdělečných aktivit. Pravidla pro úpravu základu daně těchto poplatníků jsou odlišná než u standartních podnikatelských subjektů. Za veřejně prospěšného poplatníka neoznačujeme například obchodní korporace, Českou televizi, Český rozhlas, zdravotní pojišťovnu, nadace a další.<sup>4</sup>

**Předmětem daně** jsou všechny příjmy z podnikatelské činnosti včetně příjmů z nakládání s majetkem. Také zde se setkáváme s příjmy, které jsou vyňaty z předmětu daně nebo osvobozeny od zdanění. Do předmětu daně nezahrnujeme příjmy získané nabytím akcií, příjmy z vlastní činnosti Správy úložišť radioaktivních odpadů, příjmy zdravotní pojišťovny plynoucí ve formě pojistného na veřejné zdravotní pojištění a jiné. Osvobozenými příjmy jsou členské příspěvky, výnosy kostelních sbírek, příjmy státních fondů, příjmy České národní banky, ocenění v oblasti kultury a další.

**Předmětem daně u veřejně prospěšného poplatníka** jsou vždy příjmy z reklamy, z členského příspěvku, v podobě úroku a z nájemného kromě nájmu státního majetku. Do předmětu daně se nezahrnují příjmy z nepodnikatelské činnosti v případě, že výdaje jsou vyšší než příjmy. Dále nejsou předmětem daně dotace nebo příspěvky z veřejných rozpočtů, výnos daně nebo poplatku plynoucí obci nebo kraji, podpora Vinařskému fondu a příjmy z bezúplatného nabytí věci podle zákona o majetkovém vyrovnání s církvemi a náboženskými společnostmi.<sup>5</sup>

Pro stanovení **základu daně** z příjmů právnických osob vycházíme nejčastěji z výsledku hospodaření zjištěného z účetnictví dané účetní jednotky. V ostatních případech, kdy poplatníci nevedou účetnictví vycházíme z rozdílu mezi příjmy a výdaji.

Pro tvorbu základu daně musíme použít výsledek hospodaření před zdaněním, který musí být upraven o vlivy Mezinárodních účetních standardů. Abychom dospěli k výslednému základu daně se kterým můžeme dále pracovat, musíme zjištěný výsledek hospodaření značně upravit. Postup jednotlivých úprav je naznačen v následujícím obrázku 2.4.

---

<sup>4</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2

<sup>5</sup> § 18a odst. 1 a 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

## Obr. 2.4 Základ daně z příjmů právnických osob

<b>Výsledek hospodaření před zdaněním</b>
- osvobozené příjmy
- příjmy nezahrnované do základu daně
+ - upravení o nedaňové rezervy a opravné položky
+ daňově neuznatelné účetní náklady
+ - upravení o zaúčtované položky, jsou-li zaplacený
<b>= Základ daně</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle (Vančurová, 2018)

Za **daňově uznatelné náklady** označujeme ty, které přímo souvisí se zdanitelnými příjmy a poplatník je schopen tyto náklady dostatečně prokázat. K těmto nákladům, které se odečtou pro potřeby zjištění základu daně řadíme například:

- odpisy hmotného majetku,
- zůstatkovou cenu hmotného majetku, který byl odepisován a během zdaňovacího období vyřazen,
- zůstatkovou cenu hmotného majetku vyřazeného z důsledku škody, avšak jen do výše náhrady,
- škody zapříčiněné z důvodu živelných pohrom nebo způsobené na základě potvrzení policie neznámým pachatelem,
- smluvní pokuty, úroky nebo poplatky z prodlení a jiné sankce ze závazkových vztahů v případě, že byly zaplacený.<sup>6</sup>

Některé náklady však **nelze** dle zákona **považovat za daňově uznatelné**, proto výsledek hospodaření před zdaněním musíme zvýšit o tyto nedaňové náklady:

- manka a škody převyšující náhrady,
- výdaje na reprezentaci, kterými jsou převážně pohoštění nebo bezúplatná plnění,
- výdaje na osobní spotřebu poplatníka,
- penále, úroky z prodlení a pokuty, jestliže nejsou zaplacený,
- odpis pohledávky nebo opravné položky,
- účetní odpisy dlouhodobého majetku a další.<sup>7</sup>

<sup>6</sup> § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>7</sup> § 25 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Pro potřeby daně z příjmů se určují **daňové odpisy** hmotného a nehmotného majetku. Hmotný majetek se rozumí majetek s dobou použitelnosti delší jak jeden rok. Za hmotný majetek považujeme samostatné movité věci a dospělá zvířata se vstupní cenou vyšší jak 40 000 Kč, dále budovy, domy a jednotky, stavby a pěstitelské celky trvalých porostů.<sup>8</sup> Pro výpočet odpisů bývají využívány metody rovnoměrného nebo zrychleného odpisování. Odpisovaný majetek musí být zařazen do jedné z šesti odpisových skupin, podle kterých se dále určí doba odpisování. Majetek může být odepisován nejvýše do vstupní ceny.

Za nehmotný majetek označujeme majetek, který poplatník nabyl úplatně nebo vytvořil vlastní činností pro účely obchodování se vstupní cenou vyšší jak 60 000 Kč a dobou použitelnosti delší než jeden rok. Do nehmotného majetku zahrnujeme nehmotné výsledky výzkumu a vývoje, software, ocenitelná práva a jiný majetek. Odpisy se vždy stanovují rovnoměrně na celé měsíce.

Následně zjištěný základ daně upravujeme o zákonem stanovené **odčitatelné položky**. Jednou z těchto položek je daňová ztráta, která vznikla právnické osobě v předešlých letech. O tuto ztrátu lze snížit základ daně v dalších pěti následujících obdobích.

Další položkou odpočtů je podpora na výzkum a vývoj, kdy od základu daně lze odečíst jen výdaje, které jsou určeny zákonem. Mezi další odčitatelné položky řadíme odpočet na podporu odborného vzdělání a pořízení majetku pro odborné vzdělávání.

V případě, že poplatník podporuje vzdělání žáků a studentů formou praktického vyučování a odborných praxí, může uplatnit odpočet, ve výši součinu 200 Kč a počtem provedených hodin výuky.

V neposlední řadě můžeme snížit základ daně o bezúplatné plnění, a to nejvýše do 10 % základu daně upraveného o předešlé odpočty.

**Sazba daně** pro výpočet daně z příjmů právnických osob je stanovena ve výši 19 %. Daň vypočteme jako součin základu daně zaokrouhleného na celé tisíce Kč dolů a upraveného dle zákona a výše uvedené sazby daně.

V rámci daně z příjmů právnických osob nenalezme takové množství **slev na dani** jako u fyzických osob. Kromě slev na investiční pobídky, které můžou především využít zahraniční investoři, může poplatník využít už jen jeden typ slevy a tou je sleva na zaměstnance se

---

<sup>8</sup> § 26 odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

zdravotním postižením. V rámci této slevy může poplatník uplatnit částku ve výši 18 000 Kč na každého zaměstnance se zdravotním postižením nebo částku ve výši 60 000 Kč na zaměstnance s těžší formou zdravotního postižení.<sup>9</sup>

**Zdaňovacím obdobím**, za které je vypočtena daň z příjmů právnických osob může být:

- kalendářní rok,
- hospodářský rok,
- období od rozhodného dne fúze nebo rozdělení obchodní korporace do konce kalendářního roku, ve kterém nastaly účinky těchto přeměn,
- nebo účetní období, pokud je delší než nepřetržitě po sobě jdoucích 12 měsíců.<sup>10</sup>

### 2.1.3 Silniční daň

Další přímou daní je daň silniční, která je zaměřena na oblast motorových vozidel. Právní úpravu najdeme v zákoně č. 16/1993 Sb., o dani silniční. Finanční prostředky získané výběrem této daně od poplatníků, jsou dále určeny na údržbu, opravy a výstavbu nových úseků silniční sítě.

**Poplatníkem daně** je zpravidla fyzická nebo právnická osoba, která je zapsaná v technickém průkaze jako provozovatel vozidla. Popřípadě osoba, která užívá vozidlo, jehož majitel zemřel nebo jehož provozovatel byl vymazan z registru vozidel.

**Předmětem daně** jsou převážně motorová vozidla a jejich přípojná vozidla, využívaná v podnikání nebo v rámci jiné samostatné výdělečné činnosti. Pro účely této daně musí být motorová vozidla registrována a provozována v České republice. Vždy jsou předmětem daně vozidla používaná výhradně k přepravě nákladů s největší povolenou hmotností přesahující 3,5 tuny.

**Vyloučena z předmětu daně** jsou speciální vozidla, která byla zhotovena za jiným účelem. K těmto vozidlům patří traktory využívané v zemědělství a lesnictví, speciální pasové automobily, pracovní stroje a vozidla se zvláštní registrační značkou.

Zákon o silniční dani také vymezuje několik druhů vozidel, která jsou **osvobozena od daně**. Mezi ně patří vozidla se třemi koly nebo vozidla pro dopravu osob a přepravu nákladů s elektrickým nebo hybridním pohonem nebo s užíváním paliva typu LPG s největší povolenou

---

<sup>9</sup> § 35 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

<sup>10</sup> § 21a zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

hmotností menší jak 12 tun. Osvobozena jsou také vozidla užívaná pro veřejné účely, jako je vnitrostátní přeprava, dále vozidla policie, záchranné nebo poruchové služby.<sup>11</sup>

Pro výpočet silniční daně si dále definujeme **základ daně**, který se pro jednotlivé druhy vozidel liší. Základem daně je tedy dle zákona:

- u osobních automobilů zdvihový objem v cm<sup>3</sup>,
- u návěsů součet největších přípustných hmotností na nápravy v tunách a počet náprav,
- a u ostatních vozidel největší přípustná hmotnost v tunách a počet náprav.<sup>12</sup>

Veškeré údaje potřebné k zjištění druhu vozidla jsou blíže specifikovány v jeho technickém průkaze.

**Sazby daně** jsou pevně stanoveny v roční výši, v absolutních částkách a odlišné pro jednotlivé druhy vozidel. V situacích, kdy poplatník nevyužívá vozidlo po celý rok, zákon dovoluje uplatnit denní sazbu ve výši 25 Kč.

Při výpočtu daně se můžeme setkat také s případy, kdy nepoužíváme základní sazbu podle zákona, ale využíváme některá její snížení nebo zvýšení. Snížení základní sazby o 25 % můžeme uplatnit u vozidel využívaných pro činnost výrobní povahy v rostlinné výrobě. Sazba daně se také snižuje podle stáří vozidla nebo u užitkových vozidel, která nejsou poplatníkem využita pro účely k podnikání. Vždy dochází ke zvýšení základní sazby o 25 % u vozidel registrovaných v ČR nebo v zahraničí do 31. 12. 1989.<sup>13</sup>

**Zdaňovací období** pro výpočet silniční daně je kalendářní rok. Vypočtenou daň platí poplatník během roku zálohově. Veškeré skutečnosti ohledně výpočtu, osvobození a výsledné daně uvede poplatník do **daňového přiznání**, které je povinen odevzdat do 31. ledna roku následujícího po uplynutí zdaňovacího období.

## 2.1.4 Daň z nemovitých věcí

Dalším typem přímých daní je daň z nemovitých věcí, která se řadí do skupiny majetkových daní. Příjmy vybrané na základě této daně plynou do rozpočtů obcí, v jejichž

---

<sup>11</sup> § 3 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční

<sup>12</sup> § 5 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční

<sup>13</sup> § 6 zákona č. 16/1993 Sb., o dani silniční

katastru je nemovitost evidována a zajišťují tak nezávislost jednotlivých obcí. V rámci této daně rozlišujeme dvě samostatné daně, a to daň z pozemků a daň ze staveb a jednotek. Základní skutečnosti ohledně obou typů daní si objasníme v následující části.

## **Daň z pozemků**

**Poplatníkem daně** z pozemků je převážně vlastník pozemku. V ostatních případech, kdy není vlastník znám se považuje za poplatníka uživatel pozemku. Je-li pozemek ve vlastnictví ČR, může být poplatníkem například organizační složka státu, státní příspěvkové organizace nebo právnická osoba. Poplatníkem pozemku, jehož vlastníkem je svěřenecký nebo podílový fond, je příslušný fond. Poslední skupinou poplatníků jsou nájemci nebo pachtýři u pronajatého či propachtovaného pozemku.<sup>14</sup>

**Předmětem daně** jsou pozemky, které jsou zapsány v katastru nemovitostí a nacházejí se na území ČR. Zákon i v rámci této daně definuje některá vyloučení z předmětu daně a také osvobození od daně.

**Z předmětu daně jsou vyloučeny** zejména pozemky, které slouží veřejnému zájmu nebo slouží pro ochranu krajiny. Těmi jsou například lesní pozemky, na kterých se nachází ochranné lesy, pozemky vymezené pro obranu ČR nebo pozemky, na nichž se nachází vodní plochy určené pro chov ryb. Zdaňovány také nejsou části pozemku, které jsou zastavěné zdanitelnými stavbami.

V rámci této daně najdeme také mnoho skupin **osvobozených pozemků**, proto si vyjmenujeme jen některé z nich. Mezi ně nejčastěji patří pozemky, které jsou využívány k veřejně prospěšným účelům. K nim řadíme veřejná a neveřejná pohřebiště, parky, veřejné prostory a sportoviště nebo pozemky veřejných vysokých škol. Osvobozené jsou také některé typy zemědělských pozemků, a to orná půda, chmelnice, vinice, ovocný sad nebo trvalý travní porost.<sup>15</sup>

Pro stanovení **základu daně** se u pozemků vychází z výměry pozemků v m<sup>2</sup> nebo z ceny pozemku zjištěné podle příslušných předpisů.

**Sazba daně** je stanovena v závislosti na typu a využití pozemku. Přehled příslušných sazeb daně pro jednotlivé typy pozemků je uveden v následující tabulce 2.2.

---

<sup>14</sup> § 3 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

<sup>15</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

**Tab. 2.2 Sazby daně u pozemků**

Typ pozemku	Sazba daně
Orná půda, chmelnice, vinice, zahrada, ovocné sady	0,75 %
Trvalé travní porosty, hospodářské lesy, rybníky	0,25 %
Zpevněné plochy pozemků využívané v podnikání sloužící pro:	
a) zemědělskou výrobu, lesní a vodní hospodářství,	1 Kč za 1 m <sup>2</sup>
b) průmysl, stavebnictví, dopravu, energetiku a další.	5 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Stavební pozemky	2 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Ostatní plochy	0,2 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Zastavěné plochy a nádvoří	0,2 Kč za 1 m <sup>2</sup>

Zdroj: vlastní zpracování dle § 6 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

Výše zmíněné základní sazby daně se dále násobí příslušným koeficientem dle počtu obyvatel.

### **Daň ze staveb a jednotek**

**Poplatníkem daně** ze staveb a jednotek je stejně jako v případě daně z pozemků vlastník stavby nebo jednotky, státní organizace, odpovídající fond, nájemce nebo pachtýř.<sup>16</sup>

**Předmětem daně** jsou zdanitelné stavby (budovy, inženýrské stavby) a zdanitelné jednotky nacházející se na území ČR. Vyloučena z předmětu daně je zdanitelná stavba, která obsahuje zdanitelné jednotky.<sup>17</sup>

**Osvobozeny od daně** jsou obvykle stavby a jednotky sloužící pro veřejný zájem. Mezi ně řadíme památkové a kulturní objekty, kostely, budovy sloužící pro hromadnou osobní přepravu a další.

**Základ daně** u staveb je stanoven jako výměra zastavěné podlahové plochy v m<sup>2</sup>, kdežto u jednotek je základem daně výměra upravené podlahové plochy v m<sup>2</sup> vynásobená příslušným koeficientem.<sup>18</sup>

**Sazby daně** se liší v závislosti na typu stavby nebo jednotky a jejich způsobu využití. Stručný přehled některých sazeb daně je uveden v následující tabulce 2.3.

<sup>16</sup> § 8 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

<sup>17</sup> § 7 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

<sup>18</sup> § 10 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

**Tab. 2.3 Sazby daně ze staveb a jednotek**

Typ stavby nebo jednotky	Sazba daně
Budova obytného domu	2 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Budova pro rodinnou rekreaci	6 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Garáž vystavěná odděleně od budov	8 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Zdanitelné stavby a jednotky sloužící k podnikání:	
a) v zemědělské prvovýrobě, lesní nebo vodní hospodářství	2 Kč za 1 m <sup>2</sup>
b) v průmyslu, stavebnictví, dopravě, energetice a ostatní druhy podnikání	10 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Ostatní zdanitelné stavby	6 Kč za 1 m <sup>2</sup>
Ostatní zdanitelné jednotky	2 Kč za 1 m <sup>2</sup>

Zdroj: vlastní zpracování dle § 11 zákona č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí

Výše zmíněné základní sazby daně se u staveb zvyšují o 0,75 Kč za každé další nadzemní podlaží. U staveb a jednotek se sazba daně také jako v případě pozemků násobí příslušným koeficientem podle počtu obyvatel.

**Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok.

Poplatník je povinen odevzdat **daňové přiznání** do 31. ledna zdaňovacího období. Roční vyměřená daň, která nepřesáhne částku 5 000 Kč, je splatná najednou do 31. května zdaňovacího období. V ostatních případech se daň platí ve dvou splátkách a to do 31. května a do 30. listopadu zdaňovacího období. V případě zemědělské výroby je termín první splátky posunut do 31. srpna zdaňovacího období.<sup>19</sup>

### 2.1.5 Daň z nabytí nemovitých věcí

Poslední majetkovou daní je daň z nabytí nemovitých věcí, která je spojena se změnou vlastnictví k majetku na území ČR.

Podle § 1 zákonného opatření Senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí je **poplatníkem daně** vždy nabyvatel vlastnického práva k nemovitému majetku, tedy kupující.

<sup>19</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.



**Předmětem daně** je především úplatné nabytí vlastnického práva k nemovité věci nacházející se na území ČR, a to v podobě pozemku, stavby, jednotky nebo práva stavby, jímž je pozemek zatížen.<sup>20</sup>

Zákon vymezuje také některá **osvobození od daně**. Mezi ně patří věčná osvobození ve veřejnoprávní oblasti (nabytí vlastnického práva členským státem Evropské unie nebo územním samosprávným celkem), osvobození u nových staveb (u některých prvních úplatných nabytí doposud nevyužívaných novostaveb rodinných domů nebo bytových domů), některá věčná osvobození u jednotek a ostatní věčná osvobození.<sup>21</sup>

**Základem daně** z nabytí nemovitých věcí je nabývací hodnota snížená o uznatelný výdaj, který zahrnuje výši nákladů placené znalci za znalecký posudek, je-li vyžadován. Nabývací hodnotou může být sjednaná cena, srovnávací daňová hodnota, zjištěná cena nebo zvláštní cena.

**Sazba daně** je stanovena ve výši 4 %.

Daň je splatná jednorázově prostřednictvím zálohy, která je stanovena ve výši 4 % ze sjednané ceny. Záloha musí být odvedena v poslední den lhůty pro podání daňového přiznání příslušnému správci daně, v jehož kompetenci se nemovitost nachází.

**Daňové přiznání** je nutno podat nejpozději do konce třetího kalendářního měsíce po měsíci, v němž byly splněny všechny podmínky stanovené příslušným předpisem.

## 2.1.6 Daň z hazardních her

Od 1. ledna 2017 je daňový systém rozšířen o novou daň, a to o daň z hazardních her, která je upravena zákonem č. 187/2016 Sb., o dani z hazardních her. Tuto daň můžeme označit jako stabilní nástroj, s jehož pomocí stát provádí svou politiku v oblasti hazardních her a snaží se předejít jejich škodlivým důsledkům. Hlavním cílem zavedení daně je nejen zdanit legální provozovatele her, ale hlavně nelegální provozovatele a ty co provozují hry prostřednictvím internetu.

---

<sup>20</sup> § 2 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

<sup>21</sup> § 6 - § 9 zákonného opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Za **poplatníka daně** je považován držitel základního povolení nebo subjekt provozující hazardní hru, ke které je zapotřebí takového povolení. Základní povolení je udělováno na základě rozhodnutí Ministerstva financí.

**Předmětem daně** je provozování hazardní hry na území ČR pro účastníka této hry, jestliže je k jejímu provozování zapotřebí povolení nebo má-li být hra ohlášena.

**Základem daně** se rozumí souhrn jednotlivých dílčích základů daně, tvořené částkou, o kterou suma přijatých a nevrácených vkladů přesahuje sumu vyplacených výher. Dílčí základy daně odpovídají příslušným druhům hazardních her mezi které patří loterie, kurzové sázky, totalizátorské hry, technické hry, živé hry, tomboly a turnaje z malého rozsahu.

**Sazba daně** je stanovena ve výši 23 % pro jednotlivé dílčí základy daně a **zdaňovacím obdobím** je kalendářní čtvrtletí.

## 2.2 Nepřímé daně

Nepřímé daně se vyznačují tím, že předem neznáme poplatníka, kterého se daň přímo týká, ale je znám pouze plátcе daně, kterému vzniká povinnost odvést vybranou daň od jiných subjektů do státního rozpočtu. Nepřímé daně bývají také často nazývány jako daně ze spotřeby, které rozdělujeme na univerzální a selektivní daně. Mezi univerzální daň řadíme daň z přidané hodnoty. Za selektivní daně považujeme spotřební a energetické daně. V rámci Evropské unie je oblast nepřímých daní v harmonizačním procesu daňových systémů nejdále.

### 2.2.1 Daň z přidané hodnoty

Základním principem je výběr daně na každém stupni zpracování, kdy každý výrobce nebo poskytovatel služby daní svoji přidanou hodnotu. Dani podléhá tedy jen ta část hodnoty, která byla k hodnotě statku přidaná na určitém stupni výroby daným výrobcem či poskytovatelem služby.

Za **předmět daně z přidané hodnoty**, dále jen „DPH“, považujeme tzv. plnění, kterými jsou dodání zboží, poskytnutí služby, dovoz zboží nebo pořízení zboží a nového dopravního prostředku z jiného členského státu. Uvedená plnění musí být poskytnuta za úplata osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku. Tato

plnění dále rozlišujeme na zdanitelná a osvobozená plnění. U zdanitelných plnění vzniká plátcovi povinnost přiznat daň na vstupu a zároveň také uhradit daň na výstupu. V případě, kdy plátcé daně nemá povinnosti uplatnit daň na výstupu, pak jde o osvobozená plnění. Osvobozená plnění mohou být s nárokem nebo bez nároku na odpočet.

**Osvobozená plnění s nárokem na odpočet** představují pro plátce daňovou úsporu. Většinou jde o plnění, která jsou poskytována osobám do jiných zemí nebo zde vzniká předpoklad, že daň z tohoto plnění bude vybírána na území jiného členského státu.<sup>22</sup>

Druhou skupinou jsou **osvobozená plnění bez nároku na odpočet**, která se vyskytují převážně u tuzemských plnění. Mezi tato plnění řadíme poštovní služby, finanční a pojišťovací činnosti, zdravotní služby nebo sociální pomoc.<sup>23</sup>

Nejdůležitější skupinou osob z pohledu výběru daně jsou **osoby povinné k dani**. Těmi jsou všechny osoby vykonávající samostatně ekonomickou činnost na území kteréhokoliv státu. Dělíme je na osoby registrované a neregistrované k dani. Neregistrovanými osobami se nejčastěji stávají osoby s malým obratem nebo s nízkým počtem zdanitelných plnění a nevzniká jim tak povinnost odvádět daň. Osoby registrované k dani mají vždy povinnost odvádět daň a dále je členíme na plátce daně a identifikované osoby.

**Plátcem daně** se může poplatník stát dobrovolně nebo povinně dle zákona po splnění daných podmínek. Plátcem daně se tedy povinně stává osoba se sídlem v tuzemsku, jejíž obrat překročí registrační limit 1 000 000 Kč za 12 posledních po sobě následujících kalendářních měsíců. Tyto osoby jsou povinné podat přihlášku k registraci do 15 dnů kalendářního měsíce, v němž obrat překročí výše uvedený limit.

Osoby, které nepřekročily výše stanovený registrační limit se řadí mezi **identifikované osoby**. Tyto osoby mají povinnost odvést daň jen ze zdanitelných plnění uskutečněných mezi státy Evropské unie, ze kterých je nutné v ČR odvést daň. Podat přihlášku k registraci musí do 15 dnů ode dne, ve kterém se uskutečnilo zdanitelné plnění.

Za **základ daně** považujeme vše, co jako úplatu dostal nebo má dostat plátcé za uskutečněné zdanitelné plnění od osoby, které je toto zdanitelné plnění poskytnuto. V případě

---

<sup>22</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

<sup>23</sup> § 50 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

přijetí úplaty před uskutečněním zdanitelného plnění je základem daně částka přijaté úplaty snížená o daň.<sup>24</sup>

Základní **sazba daně** je stanovena ve výši 21 %. Od roku 2015 můžeme také uplatnit dvě snížené sazby, a to první sníženou sazbu ve výši 15 % (na potraviny, nealkoholické nápoje, zdravotnické potřeby a další) nebo druhou sníženou sazbu ve výši 10 % (na léky, knihy, noviny a časopisy).<sup>25</sup>

Pro zajištění lepší kontroly je s účinností od roku 2016 povinnost podávat **kontrolní hlášení**, a to v elektronické podobě, jestliže plátce poskytl nebo uskutečnil zdanitelné plnění s místem plnění v tuzemsku.

Dalším kontrolním dokladem je **souhrnné hlášení**, které slouží k ověření zdanění poskytnutého plnění v rámci Evropské unie. Hlášení lze podat také pouze elektronickou formou.

**Zdaňovacím obdobím** je kalendářní měsíc.

## 2.2.2 Spotřební daně

Spotřební daně patří mezi nepřímé selektivní daně a jsou zavedeny převážně za účelem regulace cen vybraných komodit na trhu. Jedním z důvodů jejich uplatnění je zvýšení příjmů do státního rozpočtu. Další důvody mohou být ekologické nebo zdravotní, jelikož spotřeba těchto výrobků může negativně působit jak na životní prostředí, tak na zdravotní stav společnosti. K vybraným komoditám, které jsou zatíženy touto daní patří minerální oleje, líh, pivo, víno a meziprodukty, tabákové výrobky a surový tabák. Právní úprava je vymezena v zákoně č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních.

### Daň z minerálních olejů

Předmětem daně z minerálních olejů jsou převážně motorové benzíny, těžké topné oleje, zkapalněné ropné plyny a směsi.

Základem daně je množství minerálních olejů vyjádřené v 1000 litrech při teplotě 15 °C. V případě těžkých topných olejů uvedených v § 45 odst. 1 písm. c) zákona o spotřebních

---

<sup>24</sup> § 36 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

<sup>25</sup> VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

daních a zkapalněných ropných plynů je základem daně množství vyjádřené v tunách čisté hmotnosti.<sup>26</sup>

Sazby daně jsou stanoveny pro jednotlivé druhy minerálních olejů, např. pro motorové benziny je ve výši 12 840 Kč/1000 l nebo pro střední oleje a těžké plynové oleje je ve výši 10 950 Kč/1000 l.

### **Daň z lihu**

Za předmět daně považujeme líh (etanol) včetně neodděleného lihu vzniklého kvašením, jestliže jeho celkový obsah ve výrobcích je více než 1,2 % objemových etanolu. Základem daně je množství lihu vyjádřené v hektolitrech etanolu při teplotě 20 °C zaokrouhlené na dvě desetinná místa. Sazba daně činí 28 500 Kč/hl mimo ovocných destilátů z pěstitelského pálení v množství do 30 l etanolu, kde je stanovena ve výši 14 300 Kč/hl.<sup>27</sup>

### **Daň z vína**

Předmětem daně jsou vína, fermentované nápoje a meziprodukty, které zahrnují více jak 1,2 % ne však více jak 22 % objemových alkoholu. Základem daně je množství vína a meziproduktů vyjádřené v hektolitrech. Sazba daně pro šumivá vína a meziprodukty je ve výši 2 340 Kč/hl, kdežto pro tichá vína činí 0 Kč/hl.<sup>28</sup>

### **Daň z piva**

Předmětem daně je pivo pod kódem nomenklatury 2203, které zahrnuje více než 0,5 % objemových alkoholu. Základem daně je množství piva vyjádřené v hektolitrech. Základní sazba daně činí 32 Kč/hl s výjimkou malých nezávislých pivovarů, pro které je stanovena snížená sazba v rozmezí od 16 do 28,80 Kč/hl.<sup>29</sup>

### **Daň z tabákových výrobků**

Předmětem daně jsou tabákové výrobky, mezi které řadíme cigarety, doutníky, cigarillos a tabák ke kouření.

Základ daně u cigaret je tvořen ze dvou částí. První je procentní část, kterou představuje cena pro konečného spotřebitele a druhou je pevná část, kterou tvoří množství vyjádřené

---

<sup>26</sup> § 47 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani

<sup>27</sup> § 69 a § 70 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani

<sup>28</sup> § 96 a § 95 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani

<sup>29</sup> § 84 a § 85 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani

v kusech. Základem daně u doutníků a cigarillos je množství vyjádřené v kusech a u tabáku ke kouření, je to množství vyjádřené v kilogramech.

Sazba daně u cigaret je pro procentní část stanovena ve výši 27 % a pro pevnou část ve výši 1,42 Kč/ks, avšak celkem musí činit nejméně 2,57 Kč/ks. Pro doutníky a cigarillos je stanovena na 1,67 Kč/ks a pro tabák ke kouření 2 185 Kč/kg.<sup>30</sup>

### **Daň ze surového tabáku**

Pro účely této daně považujeme za předmět daně surový tabák. Základem daně je pak množství surového tabáku vyjádřené v kilogramech. Sazba daně je stanovena ve stejné výši jako u tabáku ke kouření.

**Zdaňovacím obdobím** v případě všech spotřebních daní je kalendářní měsíc.

## **2.2.3 Energetické daně**

Druhou nepřímou selektivní daní jsou energetické daně, které jsou také někdy označovány jako ekologické daně. Právní úprava je obsažena v zákoně č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů. Jedná se především o daně, které zatěžují spotřebu energie a jejichž cílem je snížení škodlivých emisí v ovzduší. V rámci těchto daní rozlišujeme daň ze zemního plynu, daň z pevných paliv a daň z elektřiny.

**Plátce daně** u všech tří energetických daní je dodavatel, který na území ČR dodal vybrané médium konečnému spotřebiteli.

### **Daň ze zemního plynu**

Předmětem daně jsou plyny používané pro pohon motorů, výrobu tepla, stacionární motory a plyny určené pro stroje ve stavebnictví. Základem daně je množství plynu v MWh spáleného tepla. Sazba daně zemního plynu určeného pro pohon motorů činí aktuálně 136,80 Kč/MWh spáleného tepla. Plyn pro výrobu tepla je zdaněn sazbou 30,60 Kč/MWh spáleného tepla.<sup>31</sup>

---

<sup>30</sup> § 102 a § 104 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních

<sup>31</sup> část 45, § 6 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

## **Daň z pevných paliv**

Mezi pevná paliva, která jsou předmětem daně řadíme černé a hnědé uhlí, koks, polokoks a rašelinu. Základem daně je množství pevných paliv vyjádřené v GJ spáleného tepla v původním vzorku. Sazba daně je stanovena ve výši 8,50 Kč/GJ spáleného tepla v původním vzorku.<sup>32</sup>

## **Daň z elektřiny**

Předmětem této daně je elektrická energie. Základem daně je množství elektřiny v MWh, která je zdaněna sazbou 28,30 Kč/MWh.<sup>33</sup>

**Zdaňovacím obdobím** u všech druhů energetických daní je kalendářní měsíc.

---

<sup>32</sup> část 46, § 6 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

<sup>33</sup> část 47, § 4 a § 6 zákona č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

### **3 Charakteristika daňového systému ve vybraných zemích Evropské unie**

V této kapitole si blíže charakterizujeme daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie. V první části si popíšeme daňový systém Slovenské republiky. Druhá část této kapitoly bude věnována daňovému systému Chorvatské republiky.

Slovenská republika je vnitrozemským státem, který se nachází ve střední Evropě a je naším východním sousedem. Slovensko je parlamentní republikou, jejíž zákonodárnou moc vykonává jednokomorový parlament (Národní rada). Nově zvolenou prezidentkou je Zuzana Čaputová. Součástí Evropské unie je od roku 2004 a s účinností od 1. ledna 2009 zavedlo společnou měnu euro.

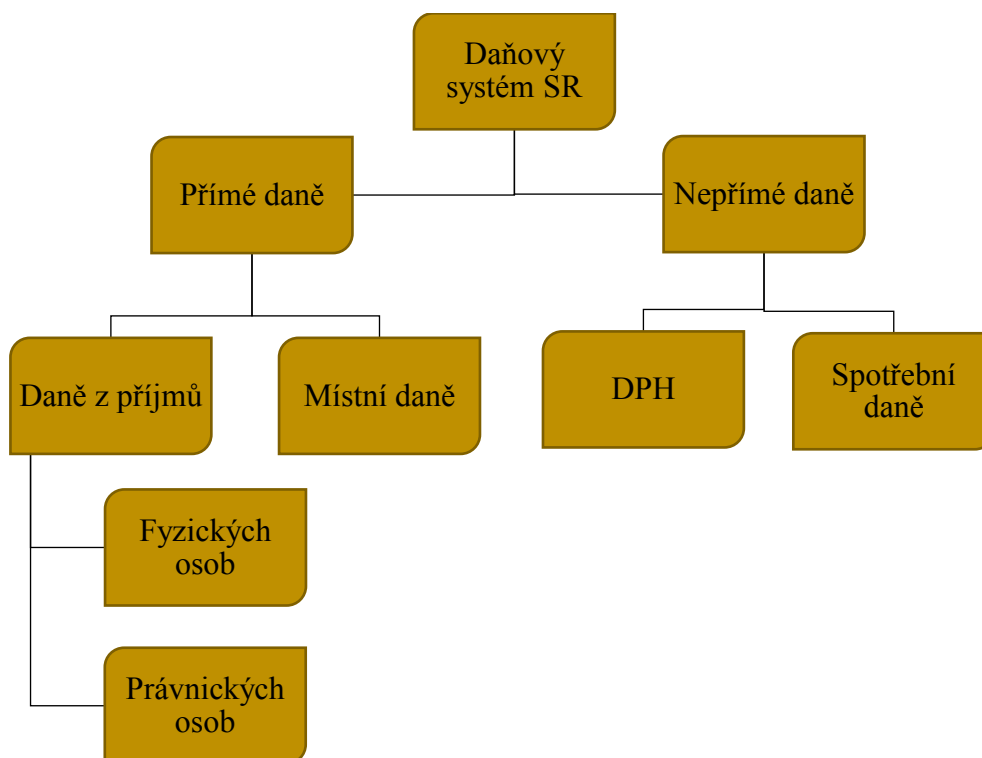
Chorvatsko, oficiálně také jako Chorvatská republika (HR) je přímořský stát, který se nachází na pomezí střední a jižní Evropy. Chorvatsko je parlamentní republikou s jednokomorovým parlamentem (Sabor). V současnosti je prezidentkou Kolinda Grabarová Kitarovicová. Patří zatím k poslední zemi, která přistoupila v roce 2013 do Evropské unie. Oficiální měnou je kuna (HRK). Chorvatsko patří k jedné z nejpoblárnější turistické destinaci a patří jí 18. místo na světě. Příjmy z turismu jsou hlavní zdrojem státního rozpočtu a tvoří až 20 % hrubého domácího produktu.

#### **3.1 Daňový systém Slovenské republiky**

Také ve Slovenské republice patří daňový systém k důležitému nástroji, prostřednictvím něhož dochází ke správě a výběru daní na celém území podle zákonem stanovených principů. Současná podoba daňového systému vznikla na základě reformy z roku 2004 a odpovídá tak daňovým soustavám rozvinutých tržních ekonomik států v rámci Evropské unie. Na níže uvedeném obrázku 3.1 můžeme vidět celkovou strukturu daňového systému Slovenské republiky.



**Obr. 3.1 Daňový systém Slovenské republiky**



Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z príjmov

Slovenský daňový systém má podobnou charakteristiku jako daňový systém ČR, avšak v některých oblastech můžeme najít odlišnosti. V případě Slovenské republiky, dále jen „SR“, se daňový systém dělí stejně jako v ČR na přímé a nepřímé daně a vyznačuje se obdobnými skupinami daní. Zahrnuje jak daně z příjmů fyzických a právnických osob, tak daň z přidané hodnoty. S nepatrným rozdílem se setkáváme v oblasti spotřebních daní, které zahrnují obdobně jako v ČR daň z minerálních olejů, lihu, vína, piva a tabákových výrobků, ale také daň z elektřiny, uhlí a zemního plynu, kdy tuto skupinu daní u nás známe pod označením energetické daně. Hlavní odlišností tohoto systému jsou místní daně, které zahrnují rozsáhlou skupinu daní, kterou si blíže popíšeme v následujících podkapitolách.

Dalšími odvody, které mají charakter daně jsou clo, sociální a zdravotní pojištění. Tyto daně jsou důležitou součástí veřejného rozpočtu a tvoří více jak polovinu celkových daňových příjmů. Sazba zdravotního pojištění činí pro zaměstnance 4 %, pro zaměstnavatele 10 % a pro osobu samostatně výdělečně činnou 14 % z příslušných vyměřovacích základů. Přehled sazeb sociálního pojištění pro jednotlivé druhy poplatníků jsou obsaženy v následující tabulce 3.1.

**Tab. 3.1. Sazby sociálního pojištění**

<b>Poplatník</b>	<b>Zaměstnanec</b>	<b>Zaměstnavatel</b>	<b>OSVČ</b>
<b>Nemocenské pojištění</b>	1,4 %	1,4 %	4,4 %
<b>Důchodové pojištění</b>	7 %	17 %	24 %
<b>Pojištění v nezaměstnanosti</b>	1 %	1 %	1,2 %
<b>Úrazové pojištění</b>	-	0,8 %	-
<b>Garanční pojištění</b>	-	0,25 %	-
<b>Rezervní fond solidarity</b>	-	4,75 %	4,75 %
<b>Celkem</b>	<b>9,4 %</b>	<b>25,2 %</b>	<b>34,35 %</b>

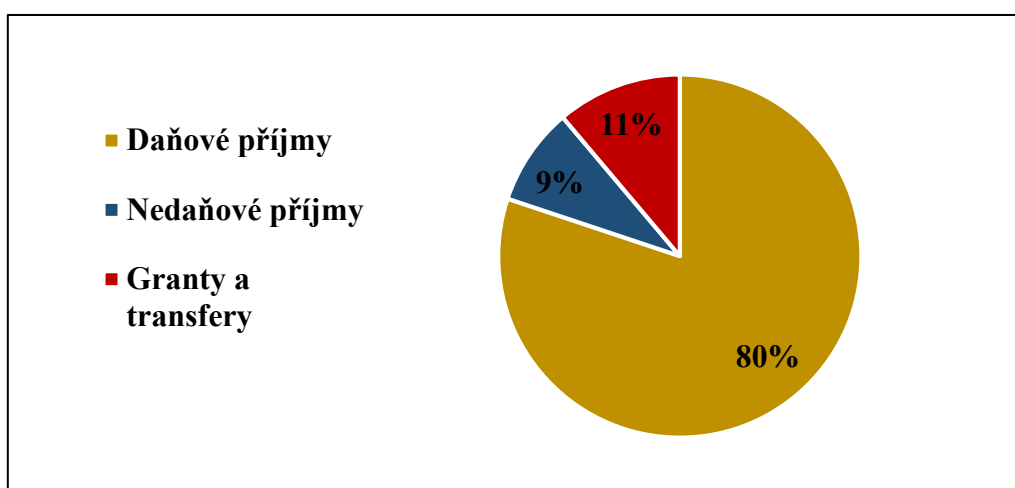
Zdroj: vlastní zpracování dle (<https://www.socpoist.sk/poistne-vun/48012s>)

Pro výpočet sociálního pojištění je stanoven MAXVZ, který pro rok 2019 činí 80 136 EUR (2 059 496 Kč). Tato částka je vypočtena jako 7násobek průměrné mzdy z roku 2017, která činí 954 EUR (24 518 Kč).

Hlavní institucí v oblasti daní je Finanční správa, která vykonává svoji činnost prostřednictvím dalších orgánů na celém území Slovenska. Výběr, správu a kontrolu daní má v kompetenci vždy konkrétní správce daně, který se liší podle typu jednotlivých daní. U daně z příjmů je správcem daně daňový úřad, v rámci místních daní je to obecní nebo městský úřad a v případě spotřebních daní jde o celní úřad.

Daňové příjmy jsou důležitou součástí státního rozpočtu, kdy v roce 2018 tvořily více než 80 % celkových příjmů vybraných na území Slovenské republiky. Jednoduchá struktura státního rozpočtu je znázorněna v grafu 3.1.

**Graf 3.1 Příjmy státního rozpočtu v roce 2018**



Zdroj: vlastní zpracování dle (<http://www.rozpocet.sk/web/#/prehlad>)

### **3.1.1 Přímé daně**

Nyní se budeme zabývat přímými daněmi, které se dělí na daně z příjmů a místní daně. Jak už bylo v předešlých kapitolách zmíněno charakteristickým rysem této daně je přesné určení subjektu, kterého se daň týká a povinností daného subjektu je příslušnou daň odvést. Prostřednictvím přímých daní jsou zdaňovány příjmy a majetek určitého daňového poplatníka. V následujících podkapitolách si přiblížíme jednotlivé skupiny přímých daní.

#### **Daň z příjmů fyzických osob**

Daň z příjmů fyzických osob patří i v této zemi k nejdůležitější a nejznámější dani daňového systému. Právní úpravu najdeme v zákoně č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů ve druhé části. Následující část bude věnována jednotlivým aspektům, které jsou součástí daně z příjmů fyzických osob.

**Poplatníkem daně** z příjmů FO jsou fyzické osoby, které rozlišujeme na poplatníky s omezenou daňovou povinností (tzv. daňový nerezidenti) nebo s neomezenou daňovou povinností (tzv. daňový rezidenti). Neomezená daňová povinnost vzniká v případě, kdy poplatník má na území SR trvalý pobyt a zdržuje se zde alespoň 183 dní v kalendářním roce

a daní veškeré příjmy. Ostatní poplatníci mají omezenou daňovou povinnost a zdaňují jen příjmy plynoucí ze zdrojů na území SR.<sup>34</sup>

**Předmětem daně** jsou všechny příjmy poplatníka, mimo příjmů, které nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny.

Mezi příjmy, které jsou předmětem daně řadíme:

- příjmy ze závislé činnosti (§ 5),
- příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti, z pronájmu a z užití díla a uměleckého výkonu (§ 6),
- příjmy z kapitálového majetku (§ 7),
- ostatní příjmy (§ 8).<sup>35</sup>

**Předmětem daně nejsou** příjmy z úvěru, půjčky, příjmy plynoucí z nabytí nových akcií nebo příjem získaný darováním nebo z dědictví.

Mezi **osvobozené příjmy** od daně řadíme například některé příjmy z prodeje movitých věcí, nemovitostí, cenných papírů nebo příjmy přijaté na základě vyživovací povinnosti.

**Základ daně** tvoří příjmy fyzické osoby z více zdrojů a pro jeho výpočet je potřeba zjistit jednotlivé DZD § 5, § 6 a § 8. Postup výpočtu jednotlivých DZD je uveden v následujícím obrázku 3.2.

---

<sup>34</sup> § 2 písm. d) a e) zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>35</sup> § 3 odst. 1 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

### Obr. 3.2 Dílčí základy daně

Příjmy se závislé činnosti
- pojistné a příspěvky hrazené zaměstnancem
<b>= DZD ze závislé činnosti (§ 5)</b>
Příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti
- daňové výdaje
<b>= DZD z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti (§ 6 odst. 1 a 2)</b>
Příjmy z pronájmu a z užití díla a uměleckého výkonu
- daňové výdaje
<b>= DZD z pronájmu a z užití díla a uměleckého výkonu (§ 6 odst. 3 a 4)</b>
Ostatní příjmy
- výdaje na dosažení příjmů (podle typu příjmů do výše daného typu příjmů)
<b>= DZD ostatní příjmy (§ 8)</b>

Zdroj: vlastní zpracování dle zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

Základ daně se skládá ze dvou částí. První část tvoří zjištěné DZD podle § 5 a § 6 odst. 1 a 2, které sečteme a následně snížíme o nezdánitelné části základu daně podle § 11 ZDP. Druhá část se skládá ze součtu DZD podle § 6 odst. 3 a 4 a DZD § 8. Obě vypočtené částky sečteme a dostaneme výsledný základ daně.

DZD § 6 odst. 1 a 2. lze snížit o výši daňové ztráty rovnoměrně po dobu 4 zdaňovacích období, a to počátkem období, které bezprostředně následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla ztráta zjištěna.

Základ daně zjištěný z příjmů podle § 5 a § 6 odst. 1 a 2 můžeme upravit o **nezdánitelné části** základu daně, kterými jsou:

- částka 3 937,35 EUR (101 190 Kč), pokud se základ daně rovná nebo je nižší než 100násobek částky životního minima, které činí 205,07 EUR (5 271 Kč),
- částka odpovídající rozdílu mezi 9 064,09 EUR (232 948 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně, jestliže je základ daně vyšší než 100násobek částky životního minima, v případě, že vypočtená částka se rovná nule, nezdánitelná část je také nula,
- v případě, že základ daně se rovná nebo je nižší než částka 36 256,38 EUR (931 789 Kč), pak nezdánitelná část na manžel(ka) činí:
  - i) částka 3 937,35 EUR, v případě že manžel(ka) nemá vlastní příjem,

- ii) částka odpovídající rozdílu mezi částkou 3 937,35 EUR a vlastním příjmem manžela(ky), který nepřesáhl částku 3 937,35 EUR,
- iii) nula, jestliže příjem manželky přesáhl částku 3 937,35 EUR,
- v případě, že je základ daně vyšší jak částka 36 256,38 EUR, pak nezdanitelná část na manžela(ku) činí:
  - i) částka odpovídající rozdílu mezi částkou 13 001,44 EUR (334 138 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně poplatníka, v případě že manžel(ka) nemá vlastní příjem, jestliže tato částka je nižší než nula, nezdanitelná část je nula,
  - ii) v případě že manželka má vlastní příjem, částka vypočtená podle předešlého bodu snižená o vlastní příjem manželky, jestliže tato částka je nižší než nula, nezdanitelná část je nula,
- příspěvky na doplňkové důchodové spoření nejvýše však 180 EUR (4 626 Kč),
- zaplacené úhrady v souvislosti s lázeňskou péčí a s ní spojenými službami, nejvýše však 50 EUR.<sup>36</sup>

**Sazba daně** je progresivní a činí 19 % ze základu daně, který nepřesáhl částku 36 256,37 EUR (931 789 Kč) a 25 % ze základu daně, který přesáhne částku 36 256,37 EUR.

K dalším sazbám daně se kterými se můžeme v rámci daně z příjmů FO také setkat patří 7 % sazba daně ze zvláštního ZD zjištěného podle § 51e odst. 3 písm. a), 19 % sazba daně ze zvláštního ZD stanoveného dle § 7 a 35 % sazba daně ze zvláštního ZD zjištěného podle § 51e odst. 3 písm. b).<sup>37</sup>

Vypočtenou daň lze dále snížit o níže uvedené úlevy na dani a daňové bonusy.

**Úlevu na dani pro příjemce investiční pomoci** lze využít v případě, že poplatník získal rozhodnutí o poskytnutí investiční pomoci a splňuje podmínky uložené zvláštním předpisem. Výše úlevy nesmí přesáhnout 20 % celkové částky schválené investiční pomoci.<sup>38</sup>

**Úlevu na dani pro příjemce pobídek**, si poplatník může uplatnit v případě, že obdržel rozhodnutí o schválení poskytnutí pobídek podle zvláštního předpisu. Úlevu lze uplatnit do výše daně připadající na poměrnou část základu daně. Tu vypočteme jako součin základu daně a příslušného koeficientu stanoveného dle § 30b odst. 2 zákona o dani z příjmů.<sup>39</sup>

<sup>36</sup> § 11 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>37</sup> § 15 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>38</sup> § 30a zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>39</sup> § 30b odst. 1 a 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

**Daňový bonus** může uplatnit poplatník, který dosáhl za zdaňovací období výše příjmů podle § 5 nebo podle § 6 odst. 1 a 2 alespoň 6násobku minimální mzdy, která je pro rok 2019 stanovena ve výši 520 EUR (13 364 Kč). Po splnění těchto podmínek si může uplatnit daňový bonus ve výši 22,17 EUR (570 Kč) měsíčně na každé vyživované dítě, tedy 266,04 EUR (6 838 Kč) ročně. Od 1. dubna 2019 se daňový bonus zvyšuje na 2násobek, jestliže jde o dítě do 6 let věku.<sup>40</sup>

Od roku 2018 lze také uplatnit **daňový bonus na zaplacené úroky** vypočítané z výše poskytnutého úvěru na bydlení. Na tento bonus má poplatník nárok, jestliže ke dni žádosti dovršil 18 let, avšak nejvíce má 35 let.

**Zdaňovacím obdobím** je kalendářní rok.

## **Daň z příjmů právnických osob**

Druhou část příjmových daní tvoří daň z příjmů právnických osob, která je upravena zákonem č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů ve třetí části. Právnická osoba je dle § 18 Občianskeho zákonníka organizace osob nebo majetku, která se vytváří za určitým účelem a jejíž objektivní právo přiznává vlastní právní subjektivitu.

Za **poplatníka daně** považujeme právnické osoby, které členíme stejně jako v případě dani z příjmů FO na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňový rezidenti mají na území SR sídlo nebo místo vedení a odvádí tak daň z celosvětových příjmů. Daňový nerezidenti nemají sídlo na území SR a odvádí daň jen z příjmů, kterých dosáhli na území SR.

**Předmět daně** právnických osob tvoří příjmy z činností poplatníka spolu s příjmy z nakládáním s majetkem. Mezi příjmy, které nejsou předmětem daně řadíme příjem získaný z podílu zaplacené daně, některé příjmy získané darováním nebo příjem vzniklý v souvislosti s nabytí nových akcií a podílů. Za osvobozené příjmy považujeme například výnosy z kostelních sbírek, členské příspěvky nebo úroky a jiné výnosy z poskytnutých úvěrů a půjček.<sup>41</sup>

Zvláštní skupinou právnických osob jsou stejně jako v případě ČR **poplatníci, kteří nejsou založeni za účelem podnikání**. K nim patří především občanská sdružení, nadace, neinvestiční fondy a neziskové organizace poskytující všeobecně prospěšné služby.

<sup>40</sup> § 33 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>41</sup> §12 odst. 1 a 13 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

**Předmětem daně** u těchto poplatníků jsou příjmy z činností, kterými dosahují zisk, a to včetně příjmů z prodeje majetku, z nájemného, z reklam a ze členských příspěvků.<sup>42</sup>

Při zjišťování **základu daně** vycházíme ve většině případů z výsledku hospodaření zjištěného z podvojného účetnictví. V situaci, kdy poplatník účtuje v soustavě jednoduchého účetnictví nebo vede evidenci je základem daně rozdíl mezi příjmy a výdaji.

Pro účely zjištění základu daně je nutné dále provést několik úprav. Zjištěný výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji tak musíme:

- zvýšit o částky, které nelze zahrnout do daňových výdajů nebo které byly do těchto výdajů zahrnuté v nesprávné výši,
- upravit o částky, které nejsou součástí výsledku hospodaření, ale podle ZDP jsou zahrnované do základu daně,
- upravit o částky, které jsou součástí výsledku hospodaření, ale podle ZDP nejsou zahrnované do základu daně.<sup>43</sup>

Za **daňové výdaje**, které lze uplatnit jen v rozsahu a za podmínek stanovených zákonem o dani z příjmů považujeme:

- výdaje na zdravotní a sociální podmínky zaměstnanců,
- cestovní náhrady do výše stanovené zvláštním předpisem,
- odpisy hmotného a nehmotného majetku,
- škoda nezaviněná poplatníkem (živelná pohroma).<sup>44</sup>

Mezi některé **nedaňové výdaje**, o které musíme zvýšit výsledek hospodaření nebo případný zjištěný rozdíl mezi příjmy a výdaji patří:

- výdaje na pořízení hmotného a nehmotného majetku,
- výdaje na zvýšení základního kapitálu včetně splácení půjček,
- výdaje na reprezentaci,
- příspěvky k pojistnému placenému na zdravotní pojištění,
- daň podle zákona o dani z příjmů,
- manka a škody přesahující náhrady,

---

<sup>42</sup> § 12 odst. 2 a 3 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>43</sup> § 17 odst. 2 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>44</sup> § 19 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů



- tvorba rezervního fondu a další.<sup>45</sup>

Další důležitou položkou, kterou je pro účely základu daně z příjmů potřeba zjistit jsou **daňové odpisy** hmotného a nehmotné majetku. Hmotným majetkem jsou samostatné movité věci nebo soubory movitých věcí se vstupní cenou vyšší jak 1 700 EUR (43 690 Kč) s dobou použitelnosti delší jak jeden rok. Dále budovy a jiné stavby, pěstitelské trvalé celky, zvířata a jiný majetek (otvírky nových lomů, technické rekultivace). Povinností poplatníka je majetek v prvním roce zařadit do příslušné odpisové skupiny podle, které se určí doba odpisování. Při výpočtu používáme metodu rovnoměrného nebo zrychleného odepisování.<sup>46</sup>

Nehmotným majetkem je dlouhodobý majetek podle zvláštního předpisu se vstupní cenou vyšší jak 2 400 EUR (61 680 Kč) s dobou použitelnosti delší jak jeden rok. Nehmotný majetek se odepisuje podle účetních předpisů do výše vstupní ceny.

Zjištěný základ daně lze snížit o některé **odčitatelné položky**. Jednou z nich je **daňová ztráta**, kterou lze uplatnit nepřetržitě po dobu čtyř let od zdaňovacího období, které následuje po zdaňovacím období, ve kterém byla ztráta vykázána.

Další odčitatelnou položkou jsou výdaje na výzkum a vývoj, kdy lze odečíst při realizaci projektu až 100 % výdajů vynaložených na výzkum a vývoj.

Jednotná **sazba daně** činí 21 %.

Stejně jako v případě daně z příjmů fyzických osob lze uplatnit úlevu na dani pro příjemce investiční pomoci a úlevu na dani pro příjemce pobídek.

Navíc od roku 2018 lze využít **úlevu na dani pro registrované sociální podniky**. Na tuto úlevu mají nárok veřejně prospěšné podniky, které poskytují společensky prospěšné služby společnosti. Úlevu lze uplatnit do výše procentního vyjádření závazku využití zisku k dosažení hlavního cíle.<sup>47</sup>

**Zdaňovacím obdobím** může být kalendářní nebo hospodářský rok (12 po sobě jdoucích kalendářních měsíců).

---

<sup>45</sup> § 21 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>46</sup> § 22 zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

<sup>47</sup> § 30d zákona č. 595/2003 Z. z. o dani z příjmů

## Místní daně

Další skupinou přímých daní jsou místní daně, které jsou upraveny zákonem č. 582/2004 Z. z. o miestnych daniach a miestnom poplatku za komunálne odpady a drobné stavebné odpady, dále jen „Zákon o miestnych daniach“. Rozlišujeme místní daně, které ukládá obec. Mezi tyto daně řadíme:

- daň z nemovitostí,
- daň za psa,
- daň za užívání veřejného prostranství,
- daň za ubytování,
- daň za prodejní automaty,
- daň za nevýherní hrací přístroje,
- daň za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města,
- daň za jaderné zařízení.<sup>48</sup>

Daní, která je ukládána vyšším územním celkem je daň z motorových vozidel. Některé z výše uvedených daní najdeme v ČR mezi místními poplatky a jsou upraveny zákonem České národní rady č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích. Mezi tyto poplatky, které mají v SR formu daně patří poplatek ze psů, z lázeňského a rekreačního pobytu, z ubytovací kapacity, z užívání veřejného prostranství a za povolení k vjezdu s motorovým vozidlem do vybraných míst a částí měst.<sup>49</sup> V následující části budou stručně charakterizovány skupiny jednotlivých místních daní.

**Daň z nemovitostí** zahrnuje daň z pozemků, daň ze staveb a daň z bytů a nebytových prostorů. Poplatníkem jednotlivých daní je vlastník objektu nebo správce daného objektu, který je ve vlastnictví státu. Předmět daně a základ daně je vymezený obdobně jako v případě majetkových daní ČR. Sazby daně pro jednotlivé typy daní jsou uvedeny v následující tabulce 3.2.

---

<sup>48</sup> § 2 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

<sup>49</sup> § 1 zákona č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích

**Tab. 3.2 Sazby daní z nemovitostí**

<b>Daň</b>	<b>Roční sazba daně</b>
<b>Daň z pozemků</b>	0,25 %
<b>Daň ze staveb</b>	0,033 EUR (0,85 Kč) za m <sup>2</sup>
<b>Daň z bytů a nebytových prostor</b>	0,033 EUR za m <sup>2</sup>

Zdroj: vlastní zpracování dle zákona o miestnych daniach

Poplatníkem **daně za psa** je fyzická nebo právnická osoba, která je vlastníkem nebo držitelem psa. Předmětem daně je pes starší více než 6 měsíců. Základem daně je počet psů. Sazba daně je určena obcí v EUR na jednoho psa na kalendářní rok. Tato sazba se dále platí za každého dalšího psa.

Za poplatníka **daně za užívání veřejného prostranství** považujeme fyzickou nebo právnickou osobu, která užívá veřejné prostranství. Předmětem daně je zvláštní užívání veřejného prostranství. Základem daně je výměra užívaného veřejného prostranství v m<sup>2</sup>. Sazba daně je určena obcí v EUR za každý i započatý m<sup>2</sup> užívaného veřejného prostranství i za každý započatý den.<sup>50</sup>

Předmětem **daně za ubytování** je úplatné přechodné ubytování podle § 754 až 759 občanského zákoníku v zařízení (dále jen "zařízení"), kterým je hotel, motel, hostel, penzion, apartmánový dům, lázeňský dům a další. Poplatníkem daně je fyzická osoba, která se za úplatu přechodně ubytuje v některém ze zařízení. Základem daně je počet přenocovaných nocí. Sazbu daně určuje obec v EUR na osobu a přenocování.<sup>51</sup>

Poplatníkem **daně za prodejní automaty** je fyzická nebo právnická osoba, která provozuje prodejní automaty. Předmětem daně jsou přístroje a automaty přístupné veřejnosti, které vydávají zboží za úplatu. Základem daně je počet prodejních automatů. Sazba daně je stanovena obcí na jeden automat v EUR na kalendářní rok.<sup>52</sup>

<sup>50</sup> § 30 - § 33 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

<sup>51</sup> § 37 - § 40 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

<sup>52</sup> § 44 - §47 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

Za předmět **daně za nevýherní hrací přístroje** pokládáme hrací přístroje spuštěné nebo provozované za úplat, přitom z těchto hracích přístrojů neplyne žádná výhra a jsou veřejně přístupné. Poplatníkem daně je fyzická nebo právnická osoba, která provozuje tyto přístroje. Základ daně tvoří počet hracích přístrojů. Sazbu daně stanovuje obec na jeden hrací přístroj v EUR na kalendářní rok.<sup>53</sup>

Poplatníkem **daně za vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města** je fyzická nebo právnická osoba, která je držitelem motorového vozidla. Předmětem daně je vjezd a setrvání motorového vozidla v historické části města. Základ daně představuje počet dní vjezdu a zdržení motorového vozidla v historické části města. Sazba daně je stanovena buď obcí za každý započatý den v EUR nebo paušální částkou bez ohledu na počet dní setrvaných ve městě.<sup>54</sup>

Poplatníkem **daně za jaderné zařízení** je osoba, která získá povolení na základě, něhož může uvádět jaderné zařízení do provozu a vyrábět na něm elektrickou energii. Předmětem daně je jaderné zařízení, v jehož jaderném reaktoru probíhá štěpná reakce a vyrábí se elektrická energie. Základem daně je výměra území v m<sup>2</sup>, jenž se nachází v blízkosti jaderného zařízení. Sazba daně je stanovena podle pásem, ve kterých se vyměřené území nachází.<sup>55</sup>

Právní úpravu **daně z motorových vozidel** najdeme v zákoně č. 361/2014 Z. z. o dani z motorových vozidel. Předmětem daně je vozidlo evidované v SR a využívané v podnikání. Daň z motorových vozidel platí tedy každá fyzická nebo právnická osoba, která používá vozidlo k podnikání a v dokladu je zapsána jako jeho držitel. Základem daně pro vozidla na elektrický pohon je výkon motoru v kW. Základem daně v případě osobních automobilů je zdvihový objem válců v cm<sup>3</sup>. U užitkových vozidel a autobusů je to největší povolená hmotnost nebo celková hmotnost v tunách a počet náprav. Sazby daně jsou stejně jako v ČR stanoveny v roční výši pro jednotlivé typy vozidel v pevných částkách.

**Zdaňovacím obdobím** všech místních daní je kalendářní rok.

---

<sup>53</sup> § 52 - § 55 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

<sup>54</sup> § 60 - § 63 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

<sup>55</sup> § 67 - § 70 zákona č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

### 3.1.2 Nepřímé daně

Struktura nepřímých daní je obdobná jako v ČR. V rámci nepřímých daní tak rozlišujeme všeobecnou daň, kterou je daň z přidané hodnoty a selektivní daně, kterými jsou spotřební daně.

#### Daň z přidané hodnoty

Daň z přidané hodnoty byla zavedena v roce 1993 v rámci reformy daňové soustavy a nahradila tak daň z obratu. Je upravena zákonem č. 222/2004 Z. z. o dani z přidané hodnoty. Touto daní je zdaněn prodej zboží a služby v každé fázi výroby a distribuce.

Daň jsou povinné odvádět zdanitelné osoby, které vykonávají nezávisle jakoukoliv ekonomickou činnost.

Předmětem daně může být:

- dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu v tuzemsku osobou povinnou k dani,
- pořízení zboží za úplatu v tuzemsku z jiného členského státu Evropské unie,
- dovoz zboží z tuzemska.<sup>56</sup>

V rámci této daně rozlišujeme také některá osvobození o daně. Mezi ně patří například poštovní, kulturní, pojišťovací a finanční služby nebo zdravotní péče.

Žádost o registraci k dani musí podat u finančního úřadu zdanitelná osoba, jenž má sídlo, místo podnikání nebo provozovnu v tuzemsku a která za 12 předchozích po sobě jdoucích měsíců dosáhla obrát 49 790 EUR (1 279 603 Kč). Žádost je nutno podat do 20. dne kalendářního měsíce, který následuje po měsíci, v němž překročila výše stanovený obrát.

Základ daně při dodání zboží nebo služby tvoří vše, co jako protiplnění dodavatel obdržel nebo má obdržet od příjemce plnění, sníženou o daň.

V případě této daně se vyskytují dvě sazby, a to základní sazba daně, která činí 20 %. Druhou je snížená sazba, která činí 10 % a je uplatňovaná jen na určité zboží a služby.

Zdaňovacím obdobím je kalendářní měsíc.

---

<sup>56</sup> § 2 odst. 1 zákona č. 222/2004 Z. z., o dani z přidané hodnoty

## Spotřební daně

Druhou nepřímou daní jsou spotřební daně. V rámci spotřebních daní rozlišujeme daň z minerálních olejů, z alkoholických nápojů, z tabákových výrobků, z uhlí, z elektřiny a ze zemního plynu. Na rozdíl o daně z přidané hodnoty se tyto daně vybírají pouze na jednom stupni při uvedení do volného daňového oběhu. V následující tabulce 3.3 je uveden přehled jednotlivých spotřebních daní s vymezením jejich předmětu a základu daně.

**Tab. 3.3 Spotřební daně na Slovensku**

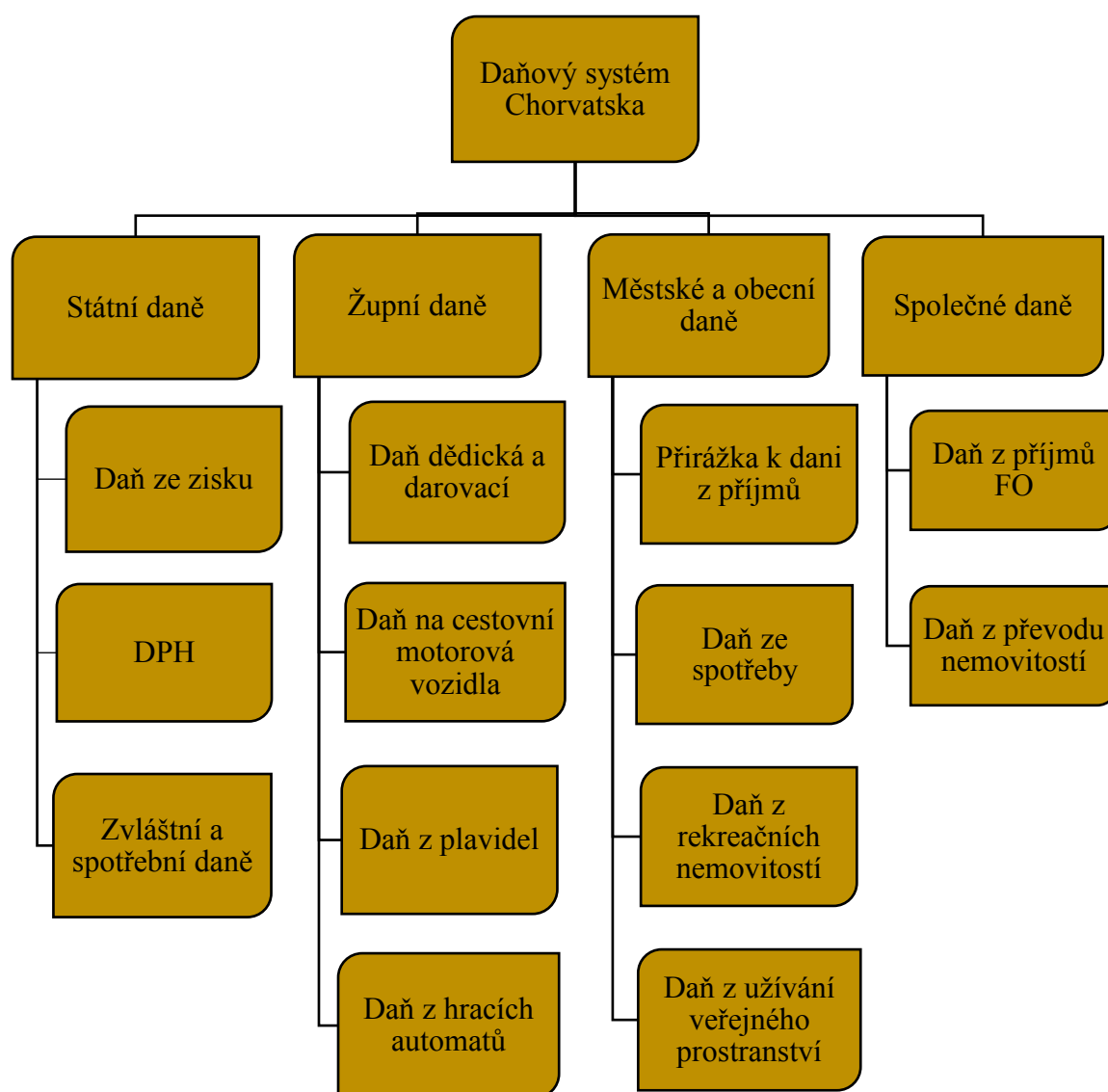
Druh daně	Předmět daně	Základ daně
<b>Daň z minerálního oleje</b>	minerální oleje	množství minerálního oleje v litrech při teplotě 15 °C, v kilogramech nebo množství v něm obsažené energie v gigajoulech
<b>Daň z alkoholických nápojů</b>	líh	množství lihu v hl 100 % alkoholu při teplotě 20 °C
	víno a meziprodukty	množství vína a meziprojektu v hl
	pivo	množství piva v hl
<b>Daň z tabákových výrobků</b>	cigareta	počet kusů cigaret v spotřebitelském balení a cena cigaret
	cigara, cigarka	množství tabákových výrobků v kg
	tabák	
<b>Daň z uhlí</b>	černé a hnědé uhlí, koks a polokoks	množství uhlí v tunách
<b>Daň ze zemního plynu</b>	zemní plyn	množství zemního plynu v MWh
<b>Daň z elektřiny</b>	elektřina	množství elektřiny v MWh

Zdroj: vlastní zpracování dle zákona o spotřebnej dani

## 3.2 Daňový systém Chorvatské republiky

Chorvatský daňový systém je jedním z nejméně stabilních daňových systémů na světě, a proto také dochází k častým změnám daňových zákonů. Dnešní podoba daňového systému je důsledkem daňové reformy, která byla provedena k 1. lednu 2017. Přehled nejdůležitějších daní daňového systému je zachycen na obrázku 3.3.

**Obr. 3.3 Daňový systém Chorvatské republiky**



Zdroj: vlastní zpracování dle Ministarstva financija-Porezna uprava

Daňový systém v Chorvatsku je velice rozmanitý a obsahuje mnoho skupin různých daní. Najdeme zde také tradiční rozdělení na přímé a nepřímé daně. Mezi přímé daně patří daň z příjmů fyzických osob, daň ze zisku a přírážka k dani z příjmů. Daně, které jsou zahrnuty do skupiny župních, městských a obecních daní jsou označovány také jako místní přímé daně. Do nepřímých daní řadíme daň z přidané hodnoty, spotřební daně a daň z převodu nemovitostí.

Daně jako takové v Chorvatsku členíme do čtyř hlavních skupin a to na:

- státní daně,
- župní (krajské) daně,
- městské a obecní daně,
- a společné daně.<sup>57</sup>

Jak můžeme vidět na výše uvedeném obrázku 3.3 struktura daňového systému v Chorvatsku je značně odlišná od daňového systému ČR a najdeme zde mnoho daní, které náš daňový systém neobsahuje. Výše zmíněným skupinám daní bude věnována pozornost v následujících podkapitolách. K dalším daním daňového systému patří také daně a poplatky z loterijských a ostatních výherních her a poplatky za organizování soutěží o ceny ve prospěch Chorvatského červeného kříže.

Další formou daňového příjmu plynoucího do státního rozpočtu jsou místní poplatky, cla a sociální pojištění. Výše zdravotního pojištění, které musí povinně odvádět každý zaměstnavatel za své zaměstnance činí 16,5 % z hrubé mzdy. Zaměstnanci platí na sociální pojištění 20 % ze svých hrubých mezd. Výše MAXVZ pro sociální pojištění je pro rok 2019 stanovena ve výši 608 256 HRK (2 110 649 Kč).<sup>58</sup>

Hlavním správním orgánem v rámci daní je tzv. Porezna uprava, je to jedinečná a nezávislá instituce, jejímž úkolem je uplatňovat a kontrolovat užívání daňových předpisů a předpisů o výběru příspěvků. Dále provozuje systém služeb a poskytuje informace daňovým poplatníkům.

Daňové příjmy spolu s příspěvky patří k nejdůležitější složce státního rozpočtu a v roce 2018 tvořily až 81 % celkových příjmů. Struktura příjmů státního rozpočtu je znázorněna v grafu 3.2.

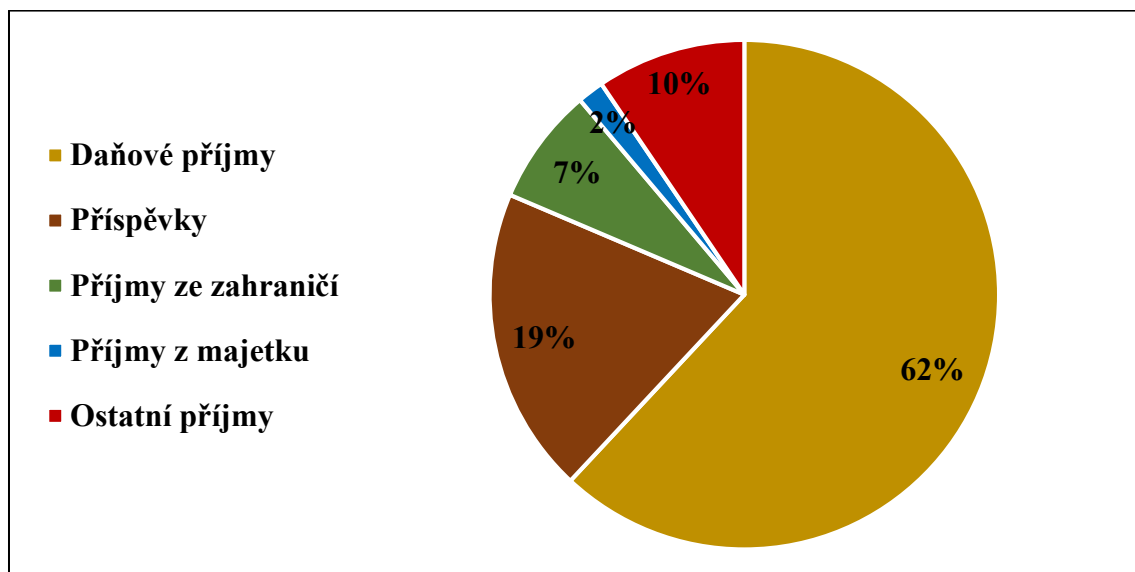
---

<sup>57</sup> MINISTERSTVO FINANCIJA – POREZNA UPRAVA [online]. [25. 1. 2019] Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](http://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx)

<sup>58</sup> NARODNE NOVINE [online]. [25. 2. 2019] Dostupné z: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019\\_01\\_1\\_19.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_01_1_19.html)



**Graf 3.2 Příjmy státního rozpočtu v roce 2018**



Zdroj: vlastní zpracování dle Ministerstva financí Chorvatska (2018)

### **3.2.1 Společné daně (Zajednički porezi)**

Společné daně někdy označované také jako sdílené daně, tvoří podstatnou část daňového systému. Výnosy z těchto daní nejsou součástí jen jediného rozpočtu, ale jsou částečně rozděleny mezi státní, krajské, městské a obecní rozpočty podle stanoveného poměru. V rámci těchto daní rozlišujeme daň z příjmů fyzických osob, tzv. porez na dohodak a daň z převodu nemovitostí.

#### **Daň z příjmů fyzických osob (Porez na dohodak)**

Daň z příjmů fyzických osob je jednou z přímých daní a patří k nejsložitější dani celého daňového systému. Právní úpravu nalezneme v Zakoně o porezu na dohodak, Narodne novine br. 115/16, 106/18. V následující části si vysvětlíme základní pojmy týkající se této daně.

**Poplatníkem daně** je fyzická osoba, která dosahuje příjmů. Tyto poplatníky rozdělujeme na daňové rezidenty a nerezidenty. Daňovým rezidentem je osoba, která má na území Chorvatska trvalý nebo obvyklý pobyt. Rezidentem může být také osoba, která je zaměstnána ve státní službě Chorvatské republiky a nemá trvalé ani obvyklé bydliště v tomto státě. Za daňového nerezidenta považujeme osobu, která nemá trvalé ani obvyklé bydliště na

území Chorvatska, ale dosahuje příjmů na tomto území, který je zdaněn podle příslušných předpisů.

**Předmětem daně** jsou tyto příjmy:

- příjmy ze zaměstnání,
- příjmy ze samostatné výdělečné činnosti,
- příjmy z majetkových a vlastnických práv,
- příjmy z kapitálového majetku,
- a ostatní příjmy.<sup>59</sup>

**Předmětem daně nejsou** příjmy z majetkového pojištění, zahraniční penze nebo dary do výše 20 000 HRK (69 400 Kč).<sup>60</sup>

**Základem daně** daňového rezidenta je součet veškerých příjmů dosažených na území Chorvatska a v zahraničí. Základem daně u daňového nerezidenta jsou příjmy získané na území Chorvatska.

Daňovou ztrátu lze uplatnit v případě, že poplatník dosahuje příjmů ze samostatné výdělečné činnosti. Vzniklá ztráta může být odečtena pouze z příjmů na základě, kterých byla zjištěna v následujících pěti zdaňovacích obdobích.<sup>61</sup>

Poplatníci daně si mohou základ daně snížit o **nezdanitelné části základu daně**, které jsou uvedeny v následující tabulce č. 3.4, kdy výchozí základní osobní příspěvek činí 2 500 HRK (8 675 Kč).

Jednotlivé výše odpočtů vypočteme jako součin výchozího základního příspěvku 2 500 HRK a příslušných koeficientů uvedených v tabulce 3.4.

Na každé desáté a další nezaopatřené dítě se koeficient pro výpočet odpočtu zvyšuje o 1,1 více ve vztahu ke koeficientu předchozího dítěte.

Poplatník si dále může zvýšit osobní odpočet o hodnotu bezúplatného plnění, avšak maximálně do výše 2 % z příjmů, pro které je v běžném roce podáno daňové přiznání.<sup>62</sup>

---

<sup>59</sup> Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br.115/16, 106/18, článek 5

<sup>60</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vyd. Praha 2. LEGES 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

<sup>61</sup> Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br.115/16, 106/18, článek 38

<sup>62</sup> Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br.115/16, 106/18, článek 15, odst. 1 a 2

**Tab. 3.4 Nezdanitelné části základu daně**

<b>Druhy odpočtů</b>	<b>Koeficient</b>	<b>Měsíční částka v HRK</b>	<b>Roční částka v HRK</b>	<b>Roční částka v Kč</b>
<b>Zvýšený základní osobní příspěvek</b>	1,5	3 800	45 600	158 232
<b>Odpočet na manžela(ku)</b>	0,7	1 750	21 000	72 870
<b>První dítě</b>	0,7	1 750	21 000	72 870
<b>Druhé dítě</b>	1,0	2 500	30 000	104 100
<b>Třetí dítě</b>	1,4	3 500	42 000	145 740
<b>Čtvrté dítě</b>	1,9	4 750	57 000	197 790
<b>Páté dítě</b>	2,5	6 250	75 000	260 250
<b>Šesté dítě</b>	3,2	8 000	96 000	333 120
<b>Sedmé dítě</b>	4,0	10 000	120 000	416 400
<b>Osmé dítě</b>	4,9	12 250	147 000	510 090
<b>Deváté dítě</b>	5,9	14 750	177 000	614 190
<b>Odpočet na osobu se zdravotním postižením</b>	0,4	1 000	12 000	41 640
<b>Odpočet na osobu se 100 % zdravotním postižením</b>	1,5	3 750	45 000	156 150

Zdroj: vlastní zpracování dle Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br.115/16, 106/18, článek 14

**Sazba daně** je klouzavě progresivní a činí 24 % z daňového základu do 360 000 HRK (1 249 200 Kč) a 36 % z daňového základu, který přesahuje částku 360 000 HRK.

Vypočtená daň se dále zvyšuje o přírážku k dani z příjmů, které se budeme blíže věnovat v podkapitole 3.2.4.

**Zdaňovacím obdobím** je stanoven kalendářní rok. Daňové přiznání je nutné podat do konce února běžného roku za předešlý rok.

### **Daň z převodu nemovitostí (Porez na promet nekretnina)**

Daň z převodu nemovitostí je nepřímou daní, kterou upravuje Zakon o porezu na promet nekretnina, Narodne novine br. 115/16, 106/18. Výnosy plynoucí z výběru daně náleží místní samosprávné jednotce v oblasti, ve které se nemovitost nachází.

Poplatníkem daně je nabyvatel dané nemovitosti. Předmětem daně je transakce za nemovitost. Osvobozena od daně je například nemovitost vložená do kapitálové společnosti nebo nabytá fúzí. Základ daně tvoří tržní hodnota nemovitosti v době vzniku daňové povinnosti. Sazba daně je stanovena ve výši 3 %.

### **3.2.2 Státní daně (Državni porezi)**

Státní daně představují zdanění na celostátní úrovni a veškeré příjmy vybrané z těchto daní plynou pouze do státního rozpočtu. Mezi státní daně patří daň ze zisku, daň z přidané hodnoty, spotřební a zvláštní daně.

#### **Daň ze zisku (Porez na dobit)**

Druhou přímou daní je daň ze zisku, která je upravena Zakonom o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18. Daň ze zisku představuje zdanění na úrovni společností, kdy dani podléhá jejich dosažený zisk. Tato daň je v jiných zemích známá pod pojmem daň z příjmů právnických osob.

**Poplatníkem daně** je společnost nebo jiná právnická osoba, která soustavně a samostatně provádí činnost, jejímž výsledkem je dosažení zisku. Poplatníkem může být také fyzická osoba, jenž dosáhla z řemeslné činnosti za předchozí období příjem přesahující částku 2 000 000 HRK (6 940 000 Kč). Poplatníky i zde rozdělujeme na daňové rezidenty a nerezidenty.

**Předmětem daně** jsou celkové příjmy dosažené na základě podnikatelské činnosti.

**Základem daně** je dosažený zisk, tj. rozdíl mezi celkovými výnosy a celkovými náklady, zjištěný na základě účetních předpisů.

Základ daně lze **snížit** o tyto uvedené položky:

- příjmy z dividend a ostatních podílů jiných společností,

- výše odpisů, kdy náklady na nákup dlouhodobého aktiva nepřesáhly částku 400 000 HRK,
- daňová ztráta po dobu následujících pěti let.

Zjištěný základ daně dále musíme **zvýšit** o některé položky mezi které patří:

- výdaje na úpravy hodnoty akcií a podílu (nerealizovatelné ztráty), jestliže byly zahrnuty do výdajů,
- výše odpisů, v případě, kdy náklady na nákup dlouhodobého aktiva přesáhnou částku 400 000 HRK, tak částka odpisů nad tuto hodnotu,
- 50 % výdajů na reprezentaci,
- 50 % výdajů na pojištění a úroky, které vznikly v souvislosti s vlastními nebo pronajímanými motorovými vozidly a jinými prostředky osobní dopravy,
- sankce a úroky z prodlení.<sup>63</sup>

Pro účely základu daně je také potřeba stanovit výši **daňových odpisů** hmotného a nehmotného dlouhodobého majetku. Pro výpočet odpisů používáme pouze jednu metodu, a to metodu rovnoměrného lineárního odpisování. Za dlouhodobá aktiva považujeme majetek, u něhož pořizovací náklady přesáhly částku 3 500 HRK (12 145 Kč) a doba použitelnosti je delší jak jeden rok. Rozlišujeme pět odpisových skupin, kterým odpovídají příslušné roční odpisové sazby.<sup>64</sup>

V rámci této daně můžeme uplatnit dvě **sazby daně**, a to sazbu 12 % pro společnosti s příjmy do 3 000 000 HRK (10 410 000 Kč) a sazbu 18 % pro společnosti s příjmy 3 000 000 HRK nebo vyššími.

**Zdaňovacím obdobím** je obvykle kalendářní rok. Přiznání k dani musí být podáno do čtyř měsíců po skončení zdaňovacího období.

### **Daň z přidané hodnoty (Porez na dodanu vrijednost)**

Daň z přidané hodnoty je nepřímou daní a je založena na stejném principu jako v případě České a Slovenské republiky, tedy na zdanění na každém stupni výroby. Chorvatsko používá tuto daň od 1. ledna 1998 v souladu s pokyny Evropské unie. Úpravu najdeme

<sup>63</sup> Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, článek 7

<sup>64</sup> Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18, článek 12

v Zakoně o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18.

Daňovým poplatníkem se rozumí osoba povinná k dani, která nezávisle vykonává samostatně ekonomickou činnost bez ohledu na účel nebo výsledek z této činnosti. Poplatníkem může být také osoba, která příležitostně dodává nové dopravní prostředky.<sup>65</sup>

Plátcem daně se stává osoba povinná k dani, jestliže hodnota uskutečněných plnění přesáhla v předešlém období částku 300 000 HRK (1 041 000 Kč). Registraci je nutno provést do 15. ledna daného kalendářního roku.

Předmětem daně je dodání zboží nebo poskytnutí služby za úplatu s místem plnění v tuzemsku, dále pořízení zboží z jiného členského státu a dovoz zboží.

Obdobně jako v ČR také v Chorvatsku rozlišujeme osvobození od daně s nárokem a bez nároku na odpočet, které zahrnují stejné položky.

Při dodání zboží nebo poskytnutí služby je základem daně vše, co obdržel nebo má obdržet dodavatel od kupujícího včetně cel, poplatků a jiných daní.

V rámci této daně jsou zákonem vymezeny tři sazby daně, a to základní sazba ve výši 25 % a dvě snížené. První snížená sazba činí 13 % (ubytovací služby, dětské autosedačky) a druhá snížená sazba činí 5 % (chleba, mléko, knihy, léky).<sup>66</sup>

Zdaňovacím obdobím je obdobně jako v ostatních zemích kalendářní měsíc.

### **Spotřební a zvláštní daně (Posebni porezi i trošarine)**

Poslední skupinou státních daní jsou spotřební a zvláštní daně, které mají povahu nepřímých daní. V rámci spotřebních daní rozlišujeme spotřební daň z alkoholu a alkoholických nápojů, z tabákových výrobků a z energetických produktů. Základní přehled spotřebních daní je uveden v tabulce 3.5. Mezi zvláštní daně řadíme daň z motorových vozidel, daň z kávy a nealkoholických nápojů, daň z luxusního zboží a daň z premií z pojištění silničních vozidel. Zvláštním daním se budeme stručně věnovat v další části.

---

<sup>65</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, článek 7

<sup>66</sup> Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18, článek 38

**Tab. 3.5 Spotřební daně v Chorvatsku**

Druh daně	Předmět daně	Základ daně
<b>Daň z alkoholu a alkoholických nápojů</b>	pivo	1 % skutečného obsahu alkoholu
	víno a meziproducty	jeden hl výrobku
	jiné nápoje	
	ethylalkohol	jeden hl čistého alkoholu vyjádřených v objemech měřených při teplotě 20 °C
<b>Daň z tabákových výrobků</b>	cigareta	1 000 ks a maloobchodní cena
	cigara, cigarilos	1 000 ks
	tabák ke kouření	jeden kg tabáku ke kouření
<b>Daň z energetických produktů</b>	pevná paliva	gygabity hrubého tepla
	zemní plyn	množství zemního plynu v MWh
	elektřina	množství elektřiny v MWh

Zdroj: vlastní zpracování dle Zakona o trošarinama, Narodne novine br. 106/18

Zvláštní **dani z motorových vozidel** podléhají motorová vozidla, která jsou registrovaná podle zvláštního předpisu. Těmito vozidly jsou osobní automobily a jiná motorová vozidla (dodávky, závodní automobily), dále motocykly a jízdní kola s pohonným motorem. Tato vozidla jsou dále rozdělena pro účely výpočtu daně na nová a ojetá. Povinnost zaplatit daň má osoba, která koupila nové nebo ojeté vozidlo. Daň je stanovena na základě emise CO<sub>2</sub> v gramech na kilometr, prodejní ceny a výkonu motoru.<sup>67</sup>

**Daň z kávy a nealkoholických nápojů** byla poprvé zavedena v roce 1993. Předmětem zdanění je pražená káva, nápoje a nealkoholické nápoje obsahující kávu. Základ daně pro praženou kávu činí 6 HRK (21 Kč) za kg.

Poplatníkem **daně z luxusního zboží** je osoba, která dováží nebo vyrábí luxusní zboží. Dani podléhají hodinky, šperky, kožešiny, zbraně a oblečení z hadí kůže.

**Daň z premií z pojištění silničních vozidel** odvádí pojišťovny, které uzavírají smlouvy o pojištění vozidel s fyzickou nebo právnickou osobou. Základem daně je pojistné, které pojišťovna stanoví za odpovědnost za automobil nebo za komplexní pojištění automobilu.

<sup>67</sup> Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, Narodne novine br. 15/13, 108/13-Ispravak, 115/16, 127/1, článek 5 a 6

Zákonem jsou stanoveny dvě sazby daně, které činí 15 % smluvní prémie v případě komplexního pojištění a 10 % smluvní prémie při odpovědnosti za automobil.<sup>68</sup>

### 3.2.3 Župní daně (Županijski porezi)

Další skupinou daní jsou župní daně neboli krajské daně, které jsou upraveny Zákonem o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17. Výnosy z těchto daní plynou převážně do rozpočtů žup (krajů), částečně však mohou být odvedeny do rozpočtů obcí. Rozlišujeme zde daň dědickou a darovací, daň z cestovních motorových vozidel, daň z plavidel a daň z hracích automatů.

Poplatníkem **daně dědické a darovací** je fyzická nebo právnická osoba, která zdělila majetek nebo obdržela daný majetek darem v Chorvatsku. Daň z majetku se hradí v případě, že individuální tržní hodnota přesáhla 50 000 HRK (173 500 Kč). Základem daně je tržní hodnota majetku v okamžiku vzniku daňové povinnosti snižovaná o případné dluhy a výdaje zatěžující majetek. Sazba daně je stanovena ve výši 4 %.<sup>69</sup>

**Daň z cestovních motorových vozidel** odvádí jednou ročně majitel registrovaného vozidla. Základ daně závisí na stáří vozidla a na výkonu motoru. Výnosy z daně plynou do rozpočtu místní samosprávy podle bydliště majitele vozidla.

**Daň z plavidel** je placená jednou ročně vlastníkem plavidla. Za plavidla považujeme motorové čluny a plachetnice. Výše daně závisí na délce plavidla, kabině a výkonu motoru.

**Daň z hracích automatů** je povinna odvést osoba, která provozuje hrací automaty. Dani podléhají hrací automaty, které dělíme na skupinu A (videohry) a na skupinu B (pinball, kulečník). Sazba daně je stanovena ve výši 100 HRK (347 Kč) na automat.<sup>70</sup>

### 3.2.4 Městské a obecní daně (Gradski ili općinski porezi)

Poslední skupinou daní jsou městské a obecní daně. Právní úpravu najdeme v Zakone o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17. Tyto daně jsou stanoveny jednotkami místní územní samosprávy a výnosy z nich plynoucí jsou odvedeny do rozpočtů měst a obcí.

<sup>68</sup> Zakon o porezu na premije osiguranja od automobilske odgovornosti i premije kasko osiguranja cestovnih vozila, Narodne novine br. 150/02

<sup>69</sup> Zakona o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, kapitola 1, oddíl 1, článek 4 až 6

<sup>70</sup> Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, kapitola 2, oddíl 4, článek 16



Do této skupiny daní patří přírážka k dani z příjmů, daň ze spotřeby, daň z rekreačních nemovitostí a daň z užívání veřejného prostranství.

**Přírážku k dani z příjmů** je povinen odvádět poplatník daně z příjmů městu nebo obci, na jehož území má své trvalé bydliště a které tuto daň předepsalo. Základem daně je výše vypočtené daně z příjmů. Sazby jsou stanoveny následujícím způsobem:

- obce do výše 10 %,
- města s méně jak 30 000 obyvateli – do 12 %,
- města s více než 30 000 obyvateli – do 15 %,
- město Záhřeb – do 18 %.<sup>71</sup>

Konkrétní výši jednotlivých sazeb pro určitá města a obce najdeme v Příloze č. 1, která je součástí diplomové práce.

**Daň ze spotřeby** odvádí poskytovatel stravovacích služeb. Základem daně je prodejní cena alkoholických a nealkoholických nápojů poskytovaných v pohostinských zařízeních. Sazba daně činí 3 %.

Poplatníkem **daně z rekreačních nemovitostí** je vlastník rekreační nemovitosti. Základem daně je čtverečný metr užitné plochy nemovitosti. Rekreační daň je stanovena ve výši od 5 do 15 HRK (18 do 53 Kč) za 1 m<sup>2</sup>.<sup>72</sup>

**Daň z užívání veřejného prostranství** je povinna platit osoba, která užívá veřejné prostranství. Základ daně tvoří velikost užívaného veřejného prostoru. Sazbu daně určuje příslušný územní samosprávný celek.

---

<sup>71</sup> Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, kapitola 2, oddíl 1, článek 21

<sup>72</sup> Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17, kapitola 2, oddíl 3, článek 25 až 26

## 4 Komparace daňového zatížení a daňové progresivity

V této kapitole se budeme věnovat výpočtu a komparaci daňového zatížení a daňové progresivity zaměstnance ve vybraných státech Evropské unie, konkrétně v České, Slovenské a Chorvatské republice. V první části si nejprve charakterizujeme vybrané ukazatele daňového zatížení a daňové progresivity, které využijeme při výpočtech a k následnému porovnání. V další části bude proveden samotný výpočet daňové povinnosti poplatníka daně z příjmů fyzických osob a vybraných ukazatelů daňového zatížení a daňové progresivity pro každou zemi ve dvou případech. Zjištěné výsledky při výpočtu budou následně porovnány pomocí grafů. V závěru této kapitoly si následně vysvětlíme odlišnosti osobní důchodové daně a srovnáme si jednotlivé daňové systémy ve vybraných zemích Evropské unie.

### 4.1 Charakteristika daňového zatížení

Pro účely měření daňového zatížení obyvatel je nejčastěji využíván makroekonomický ukazatel **daňová kvóta**, který představuje poměr celkových příjmů veřejných rozpočtů plynoucích z daní k hrubému domácímu produktu (GDP)<sup>73</sup> dané země v běžných cenách. Hrubý domácí produkt představuje celkovou hodnotu statků a služeb vytvořenou za konkrétní období (většinou kalendářní rok) na daném území. Daňová kvóta slouží převážně k mezinárodnímu srovnání daňového zatížení.<sup>74</sup>

Rozlišujeme dvě formy daňové kvóty a to **jednoduchou**, která vyjadřuje podíl příjmů z daní k hrubému domácímu produktu (GDP) v běžných cenách a **složenou**, která zahrnuje podíl celkových příjmů z daní včetně výnosů ze sociálního pojištění k GDP v běžných cenách.

#### Jednoduchá daňová kvóta:<sup>75</sup>

$$\text{Daňová kvóta (v \%)} = \frac{\text{Celkové daňové příjmy}}{\text{GDP}} * 100 \quad (4.1)$$

<sup>73</sup> V české literatuře pro pojmem hrubý domácí produkt používáme zkratku HDP, v mezinárodních pramenech se většinou setkáme s označením GDP, které znamená v angličtině Gross Domestic Product.

<sup>74</sup> ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. C. H. BECK 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

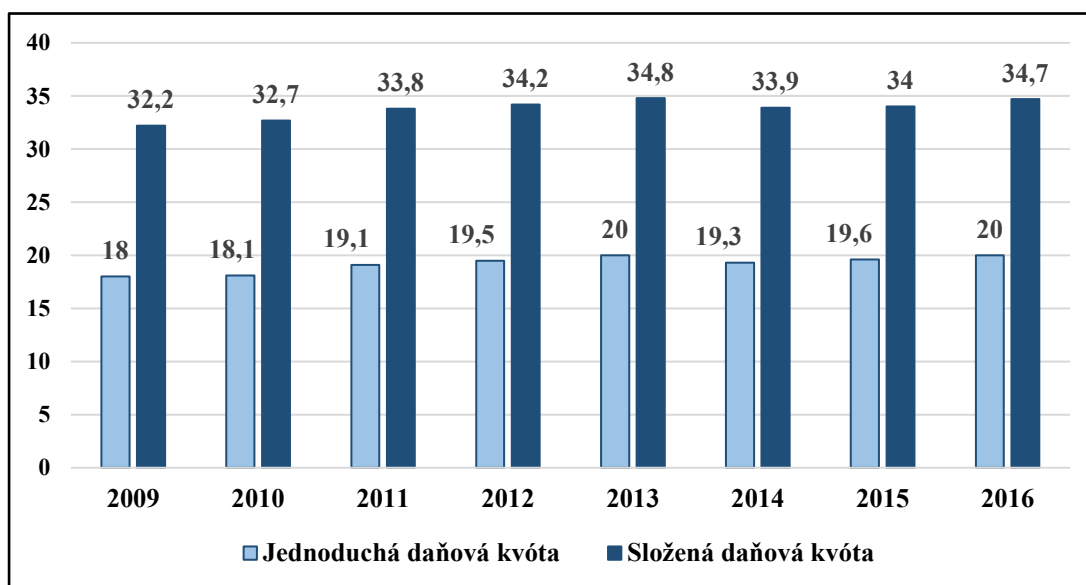
<sup>75</sup> Široký (2008, s. 7)

**Složená daňová kvóta:<sup>76</sup>**

(4.2)

$$\text{Daňová kvóta (v \%)} = \frac{\text{Celkové daňové příjmy} + \text{výnosy sociálního pojištění}}{\text{GDP}} * 100$$

Vývoj jednoduché a složené daňové kvóty v jednotlivých zemích v letech 2009-2016 je zaznamenán v níže přiložených grafech.

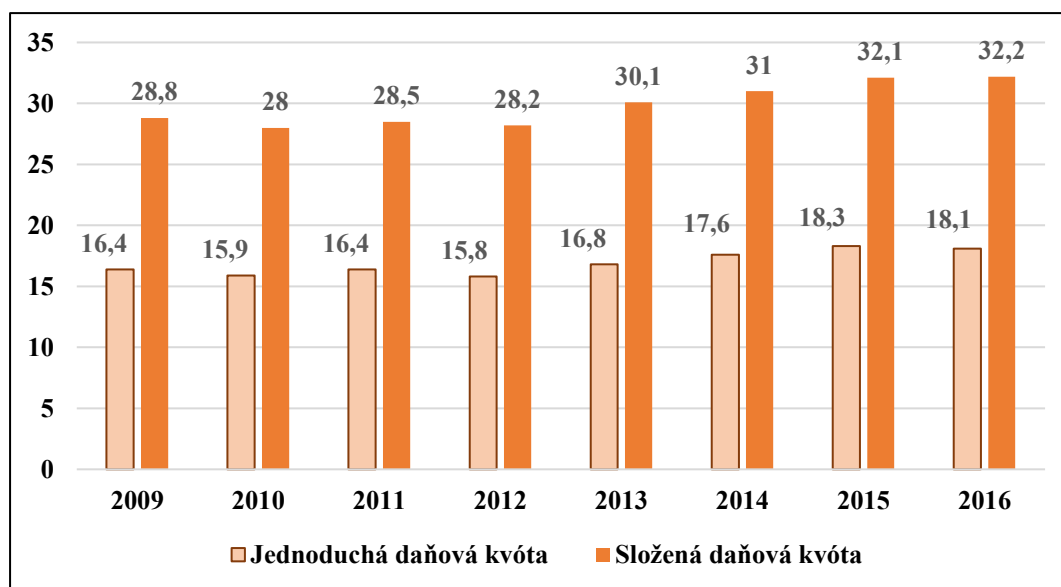
**Graf 4. 1 Vývoj daňové kvóty v České republice v %**

Zdroj: vlastní zpracování dle Taxation trends in the European Union

V grafu 4. 1 můžeme vidět že jednoduchá daňová kvóta od roku 2009, kdy činila 18 % se do roku 2016 zvýšila o 2 %, a to na hodnotu 20 % s menšími výkyvy během jednotlivých let. Složená daňová kvóta v roce 2009 činila 32,2 % a nejvyšší hodnota byla zaznamenána v roce 2013, a to ve výši 34,8 %. Rozdíl mezi jednoduchou a složenou daňovou kvótou je tvořen výnosy ze sociálního pojištění, které v tomto případě tvoří více jak 40 % příjmů v jednotlivých letech. Z výše uvedeného grafu je tedy patrné, že sociální pojištění tvoří značnou část výnosů a je tak důležitou složkou daňových příjmů v ČR.

<sup>76</sup> Šíroký (2008, s. 8)

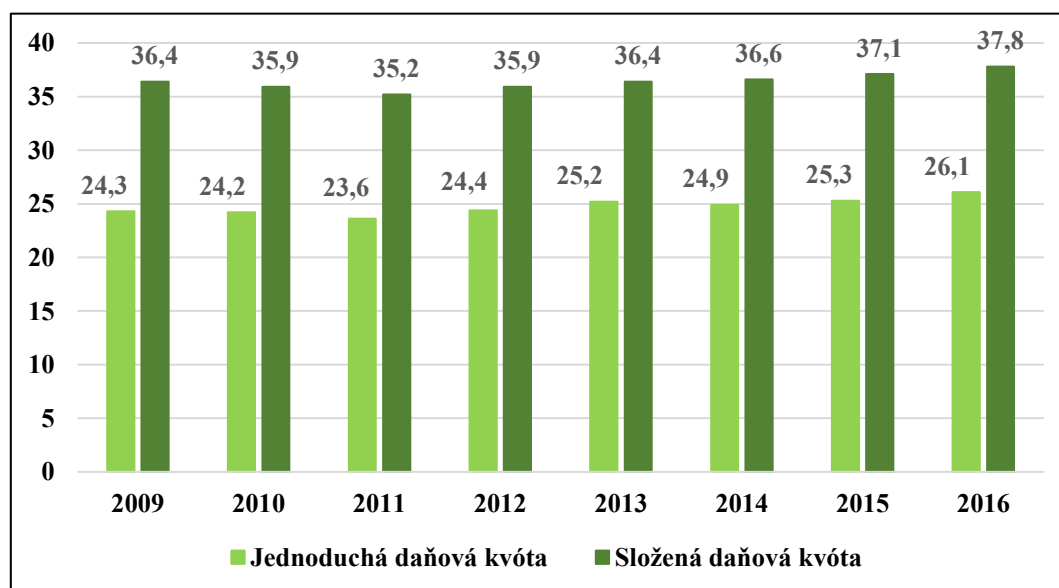
**Graf 4.2 Vývoj daňové kvóty ve Slovenské republice v %**



Zdroj: vlastní zpracování dle Taxation trends in the European Union

Z grafu 4.2 můžeme pozorovat, že jednoduchá daňová kvóta činila nejméně v roce 2012 a to 15,8 %, kdežto nejvíce činila v roce 2015 a to 18,3 %. Složená daňová kvóta od roku 2009, kdy činila 28,8 %, postupně během let s mírnými výkyvy rostla a v roce 2016 dosáhla nejvyšší hodnoty a to 32,2 %. Příjmy ze sociálního pojištění, které jsou rozdílem mezi těmito ukazateli tvoří také jako v případě ČR více jak 40 % příjmů v jednotlivých letech.

**Graf 4.3 Vývoj daňové kvóty v Chorvatsku v %**



Zdroj: vlastní zpracování dle Taxation trends in the European Union

Na základě grafu 4.3 můžeme vidět, že jednoduchá daňová kvóta činila nejméně v roce 2011 a to 23,6 %. Během jednotlivých let se postupně zvýšila až na hodnotu 26,1 %. Složená daňová kvóta v roce 2009 činila 36,4 % a následně klesla v roce 2011 na nejnižší hodnotu, a to na 35,2 %. Od tohoto roku docházelo k jejímu postupnému zvyšování, a to až na hodnotu 37,8 % v roce 2016. Výnosy ze sociální pojištění, které představují rozdíl mezi ukazateli v této zemi tvoří 30 % příjmů v jednotlivých letech, což je méně než v České a Slovenské republice.

Z výše uvedených grafů je patrné, že největší podíl celkových příjmů veřejných rozpočtů plynoucích z daní k GDP je v případě jednoduché i složené daňové kvóty v Chorvatsku.

Při analýze daňových dopadů jsou však nejčastěji využívány **efektivní (průměrné) daňové sazby**, které představují podíl daňové povinnosti k hrubému důchodu. Tyto sazby vyjadřují skutečné daňové zatížení poplatníka, tedy konkrétně, jaká část z příjmů bude odčerpána na dani. Známe dva typy výpočtu efektivní daňové sazby.<sup>77</sup>

$$\text{Efektivní daňová sazba (ETR) v \%} = \frac{\text{Daň po slevě}}{\text{Hrubá mzda}} * 100 \quad (4.3)$$

Jelikož charakter daňového odvodu představují také platby sociálního a veřejného zdravotního pojištění, které jsou vybírány z osobního důchodu poplatníka, můžeme se také setkat se vzorcem efektivní daňové sazby (4.4), který tyto platby zohledňuje.

$$\text{ETR}_{T+SI} \text{ v \%} = \frac{\text{Daň po slevě} + \text{pojistné placené zaměstnancem}}{\text{Hrubá mzda}} * 100 \quad (4.4)$$

Kde,  $\text{ETR}_{T+SI}$  je efektivní daňová sazba se zohledněním plateb na sociální a veřejné zdravotní pojištění,  $T$  je daňová povinnost a  $SI$  jsou platby na sociální a zdravotní pojištění.

---

<sup>77</sup> ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. vyd. WOLTERES KLUWER ČR 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.

## 4.2 Charakteristika daňové progresivity

Progresivitu osobní důchodové daně lze také vypočítat pomocí hodnot hrubého důchodu a jemu odpovídající daňové povinnosti. Daňová progresivita je zpravidla zkoumána na určitém důchodovém intervalu nebo také v čase, a proto se jedná o tokovou veličinu.

Ukazatele progresivity daní se dělí na:

- bodové (lokální),
- intervalové,
- a globální.<sup>78</sup>

V rámci osobní důchodové daně většinou určujeme stupeň progresivity daně v určitém příjmovém rozmezí, a to pomocí ukazatele **intervalové progresivity**. Podle stupně daňové progresivity rozlišujeme daně progresivní, proporcionální a regresivní. Pomocí intervalové progresivity měříme tedy změnu průměrné sazby mezi dvě zvolenými body příjmového rozpětí. Rozlišujeme tři způsoby výpočtu intervalové progresivity a to:<sup>79</sup>

- **progresivitu průměrné sazby**, která měří poměr změny průměrné sazby ke změně příjmů:

$$PAR = \frac{\frac{T_1}{Y_1} - \frac{T_0}{Y_0}}{Y_1 - Y_0} \quad (4.5)$$

- **progresivitu daňové povinnosti**, která představuje elasticitu daňové povinnosti vzhledem k příjmům před zdaněním:

$$PTO = \frac{\frac{T_1 - T_0}{Y_1 - Y_0}}{\frac{T_0}{Y_0}} \quad (4.6)$$

- **progresivitu příjmů po zdanění**, která znázorňuje elasticitu příjmů po zdanění vzhledem k příjmům před zdaněním:

$$PEAT = \frac{\frac{(Y_1 - T_1) - (Y_0 - T_0)}{(Y_0 - T_0)}}{\frac{Y_1 - Y_0}{Y_0}} \quad (4.7)$$

---

<sup>78</sup> ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. C. H. Beck 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

<sup>79</sup> Široký (2008, s. 129)

Kde u všech tří vzorců je  $Y$  hrubý důchod,  $T$  vyjadřuje příslušnou daňovou povinnost a indexy  $0$  a  $1$  představují krajní body příjmového intervalu, na němž je měřena progresivita.

V následující tabulce 4.1 je uveden přehled hodnot, kterých mohou jednotlivé ukazatele nabývat.

**Tab. 4.1 Interpretace jednotlivých ukazatelů intervalové daňové progresivity**

Charakter daně	Ukazatel daňové progresivity		
	PAR	PTO	PEAT
Proporcionální daň	0	1	1
Progresivní daň	$>0$	$>1$	$<1$
Regresivní daň	$<0$	$<1$	$>1$

Zdroj: vlastní zpracování dle (Šíroky, 2008, s. 130)

### 4.3 Výpočet daňové povinnosti a efektivní sazby daně

V této kapitole se budeme zabývat výpočtem daňové povinnosti a efektivní sazby daně ve vybraných zemích EU, tedy konkrétně v České, Slovenské a Chorvatské republice. Jednotlivé výpočty budou aplikovány na fyzickou osobu s příjmy ze závislé činnosti, tedy na zaměstnance. Při stanovení výše daňové povinnosti se budeme řídit právními předpisy vybraných zemí EU.

Při výpočtu budeme vycházet z průměrných ročních mezd, které jsou platné v daných zemích s použitím násobků 1,00; 2,00; 4,00 a 5,00 průměrných mezd, dále jen „PM“.

Daňové zatížení bude vypočteno na základě vzorce 4.3 efektivní daňové sazby (ETR) a podle vzorce 4.4 efektivní daňové sazby ( $ETR_{T+SI}$ ).

Na velikost daně mají také značný vliv nezdanitelné části základu daně a slevy na dani, proto budeme provádět výpočet ve dvou specifických případech. Výpočty budou provedeny vždy pro jednotlivé země ve zvolených příjmových kategoriích. V prvním případě je **poplatník A** svobodný a bezdětný a bude uplatňovat pouze daňovou slevu na poplatníka nebo nezdanitelnou část základu daně na poplatníka. Ve druhém případě je **poplatník B** ženatý (manželka bez vlastního příjmu) a má dvě děti a bude tedy navíc uplatňovat daňovou slevu nebo nezdanitelnou část základu daně na děti a na manželku.

V případě všech států jsou vypočtené hodnoty daňové povinnosti a pojistného zaokrouhleny na celé Kč nahoru. Vypočtené hodnoty daňového zatížení jsou zaokrouhleny na dvě desetinná místa nahoru.

#### **4.3.1 Výpočet daňového zatížení v České republice**

##### ***Předpoklady pro výpočet společné pro poplatníka A i B:***

- průměrná roční hrubá mzda činí 392 388 Kč, tj. 12násobek průměrné měsíční mzdy, která pro rok 2019 činí 32 699 Kč,<sup>80</sup>
- odvody na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem činí 6,5 % a 4,5 % z hrubé mzdy,
- zvýšená hrubá mzda o povinné odvody placené zaměstnavatelem na sociální pojištění ve výši 25 % a na zdravotní pojištění ve výši 9 %, tzv. superhrubá mzda,
- při 5násobku průměrné roční hrubé mzdy vycházíme pro výpočet sociálního pojištění z MAXVZ, který je ve výši 48násobku průměrné měsíční mzdy a činí 1 569 552 Kč,
- u 5násobku průměrné roční hrubé mzdy je poplatník povinen odvádět solidární daň, která činí 7 % z kladného rozdílu průměrné roční hrubé mzdy (1 961 940 Kč) a 48násobku průměrné měsíční mzdy (1 569 552 Kč), tedy z částky 392 388 Kč,
- základ daně tvoří tzv. superhrubá mzda zaokrouhlená na celé 100 Kč dolů,
- možnost uplatnění základní daňové slevy na poplatníka ve výši 24 840 Kč ročně,
- sazba daně z příjmů FO činí 15 % ze základu daně.

##### ***Pro poplatníka B navíc platí:***

- možnost uplatnění daňové slevy na manželku ve výši 24 840 Kč ročně,
- roční daňové zvýhodnění činí na 1. dítě 15 204 Kč a na 2. dítě 19 404 Kč.

Dříve než přejdeme k samotnému výpočtu daňového zatížení si nejprve v následující tabulce 4.2 vypočteme společný základ daně a pojistné pro poplatníka A i B. Z těchto vypočtených údajů budeme dále vycházet v tabulce 4.3 a 4.4 a stanovíme si výši daňové povinnosti a efektivních daňových sazeb pro oba výše uvedené poplatníky.

---

<sup>80</sup> Nařízení vlády č. 213/2018 Sb.



**Tab. 4.2 Výpočet základu daně a pojistného v ČR pro poplatníka A a B v Kč**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Hrubá mzda</b>	392 388	784 776	1 569 552	1 961 940
<b>Pojistné (11 %)</b>	43 163	86 326	172 651	190 309
<b>Superhrubá mzda</b>	525 800	1 051 600	2 103 200	2 530 903
<b>Základ daně</b>	525 800	1 051 600	2 103 200	2 530 900

Zdroj: vlastní zpracování

**Tab. 4.3 Výpočet daňového zatížení v České republice v Kč – poplatník A**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Základ daně</b>	525 800	1 051 600	2 103 200	2 530 900
<b>Daň před slevami</b>	78 870	157 740	315 480	379 635
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840	24 840	24 840	24 840
<b>Daň po slevě</b>	54 030	132 900	290 640	354 795
<b>Solidární zvýšení</b>	0	0	0	27 468
<b>Výsledná daň</b>	54 030	132 900	290 640	382 263
<b>ETR</b>	<b>13,77 %</b>	<b>16,93 %</b>	<b>18,52 %</b>	<b>19,48 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>24,77 %</b>	<b>27,93 %</b>	<b>29,52 %</b>	<b>29,18 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování a výpočty

Z výše zjištěných údajů v tabulce 4.3 je zřejmé, že při výpočtu daňového zatížení podle vzorce ETR daňové zatížení stále roste, kdežto při výpočtu podle vzorce ETR<sub>T+SI</sub>, tedy včetně sociálního a zdravotního pojištění, hodnota daňového zatížení roste jen do 4násobku PM, kdy dosahuje hodnoty 29,52 %. Od tohoto násobku však začíná daňové zatížení klesat, kdy při 5násobku PM činí daňové zatížení 29,18 % a dochází tak k poklesu o 0,34 %. Příčinou poklesu je dosažení MAXVZ pro sociální pojištění při 4násobku PM, kdy při 5násobku PM je pro výpočet sociálního pojištění použita místo hrubé mzdy pouze hodnota MAXVZ. Ke snížení daňového zatížení dochází i přesto, že je daň navýšena o solidární zvýšení, které musí být v této situaci vypočteno.

**Tab. 4.4 Výpočet daňového zatížení v České republice v Kč – poplatník B**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Základ daně</b>	525 800	1 051 600	2 103 200	2 530 900
<b>Daň před slevami</b>	78 870	157 740	315 480	379 635
<b>Sleva na poplatníka</b>	24 840	24 840	24 840	24 840
<b>Sleva na manželku</b>	24 840	24 840	24 840	24 840
<b>Daň po slevě</b>	29 190	108 060	265 800	329 955
<b>Daň. zvýhodnění</b>	34 608	34 608	34 608	34 608
<b>Solidární zvýšení</b>	0	0	0	27 468
<b>Výsledná daň (daň. bonus)</b>	-5 418	73 452	231 192	322 815
<b>ETR</b>	<b>-1,38 %</b>	<b>9,36 %</b>	<b>14,73 %</b>	<b>16,45 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>9,62 %</b>	<b>20,36 %</b>	<b>25,73 %</b>	<b>26,15 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V případě poplatníka B daňové zatížení vypočtené pomocí obou vzorců s vyšší mzdou stále roste. Při užití vzorce ETR můžeme vidět, že při PM vychází záporná hodnota daňového zatížení, a to z důvodu uplatnění daňového zvýhodnění na děti se vznikem daňového bonusu. Při výpočtu daňového zatížení podle vzorce ETR<sub>T+SI</sub> dochází mezi 4násobkem a 5násobkem PM k pomalejšímu nárůstu hodnoty daňové zatížení z důvodu dosažení MAXVZ pro sociální pojištění.

### 4.3.2 Výpočet daňového zatížení ve Slovenské republice

#### *Předpoklady pro výpočet společné pro poplatníka A i B:*

- průměrná roční hrubá mzda činí 12 156 EUR (312 410 Kč), tj. 12násobek průměrné měsíční mzdy pro rok 2018, která činí 1 013 EUR<sup>81</sup> (26 035 Kč),
- odvody na sociální a zdravotní pojištění placené zaměstnancem činí 9,4 % a 4 % z hrubé mzdy,
- výše NČZD na poplatníka činí 3 937,35 EUR (101 190 Kč) ročně pouze pokud je základ daně nižší nebo roven částce 527 030 Kč, to je splněno pouze u průměrné roční hrubé mzdy,
- u 2násobku PM je základ daně 541 094 Kč, což je částka vyšší než 527 030 Kč a lze tak uplatnit pouze částku odpovídající rozdílu mezi částkou 9 064,09 EUR (232 948 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně (135 274 Kč), NČZD na poplatníka tedy činí 97 674 Kč,
- u 4násobku PM je základ daně 1 082 188 Kč, což je částka vyšší než 527 030 Kč a lze tak opět uplatnit pouze částku odpovídající rozdílu 9 064,09 EUR (232 948 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně (270 547 Kč), jelikož v tomto případě vychází částka -37 599 Kč, což je částka nižší než nula, nezdanitelná část je nula,
- u 5násobku PM je základ daně 1 352 735 Kč, což je částka vyšší než 527 030 Kč a lze tak opět uplatnit pouze částku odpovídající rozdílu 9 064,09 EUR (232 948 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně (338 184 Kč), jelikož v tomto případě vychází částka - 105 236 Kč, což je částka nižší než nula, nezdanitelná část je nula,
- sazba daně z příjmů FO činí 19 % ze základu daně, který nepřesáhl částku 36 256,37 EUR (931 789 Kč) a 25 % ze základu daně nad tuto stanovenou částku.

#### *Pro poplatníka B navíc platí:*

- výše NČZD na manžel(ku) činí 3 937,35 EUR pouze pokud se základ daně rovná nebo je nižší než částka 36 256,38 EUR (931 789 Kč), což je splněno při průměrné mzdě a 2násobku PM,

---

<sup>81</sup> ŠSTATISTICKÝ ÚRAD SR [online]. [20. 1. 2019] Dostupné z: <https://slovak.statistics.sk>

- u 4násobku PM je základ daně 1 082 188 Kč, což je částka vyšší než 931 789 Kč a lze tak uplatnit pouze částku, která odpovídá rozdílu mezi částkou 13 001,44 EUR (334 138 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně (270 547 Kč), NČZD na manželku tedy činí 63 591 Kč,
- u 5násobku PM je základ daně 1 352 735 Kč, což je částka vyšší než 931 789 Kč a lze tak uplatnit opět pouze částku, která odpovídá rozdílu mezi částkou 13 001,44 EUR (334 138 Kč) a  $\frac{1}{4}$  základu daně (338 184 Kč), jelikož v tomto případě vychází částka -4 046 Kč, což je částka nižší než nula, nezdanitelná část je nula,
- roční daňový bonus na jedno dítě činí 266,04 EUR (6 838 Kč).

Stejně jako v případě ČR provedeme nejdříve v tabulce 4.5 výpočet společného základu daně a pojistného pro poplatníka A i B. Tyto výsledky dále použijeme v tabulce 4.6 a 4.7 pro stanovení výše daňové povinnosti a efektivních daňových sazeb pro oba poplatníky.

**Tab. 4.5 Výpočet základu daně a pojistného ve Slovenské republice pro poplatníka A a B v přepočtu na Kč**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Hrubá mzda</b>	312 410	624 820	1 249 640	1 562 050
<b>Pojistné (13,4 %)</b>	41 863	83 726	167 452	209 315
<b>Základ daně</b>	270 547	541 094	1 082 188	1 352 735

Zdroj:vlastní zpracování

**Tab. 4.6 Výpočet daňového zatížení ve Slovenské republice v přepočtu na Kč – poplatník A**

<b>Text</b>	<b>PM</b>	<b>2násobek PM</b>	<b>4násobek PM</b>	<b>5násobek PM</b>
<b>Základ daně I</b>	270 547	541 094	1 082 188	1 352 735
<b>Nezdanitelná část na poplatníka</b>	101 190	97 674	0	0
<b>Základ daně II</b>	169 357	443 420	1 082 188	1 352 735
<b>Daň (19 %)</b>	32 178	84 250	177 040	177 040
<b>Daň (25 %)</b>	0	0	37 600	105 237
<b>Výsledná daň</b>	32 178	84 250	214 640	282 277
<b>ETR</b>	<b>10,30 %</b>	<b>13,48 %</b>	<b>17,18 %</b>	<b>18,07 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>23,70 %</b>	<b>26,88 %</b>	<b>30,58 %</b>	<b>31,47 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 4.6 můžeme vidět, že při užití obou vzorců pro výpočet efektivních daňových sazeb, daňové zatížení poplatníka A roste při všech násobcích průměrné roční mzdy.

**Tab. 4.7 Výpočet daňového zatížení ve Slovenské republice v přepočtu na Kč – poplatník B**

<b>Text</b>	<b>PM</b>	<b>2násobek PM</b>	<b>4násobek PM</b>	<b>5násobek PM</b>
<b>Základ daně I</b>	270 547	541 094	1 082 188	1 352 735
<b>Nezdanitelná část na poplatníka</b>	101 190	97 674	0	0
<b>Nezdanitelná část na manželku</b>	101 190	101 190	63 591	0
<b>Základ daně II</b>	68 167	342 230	1 018 597	1 352 735
<b>Daň (19 %)</b>	12 952	65 024	177 040	177 040
<b>Daň (25 %)</b>	0	0	21 702	105 237
<b>Daňový bonus</b>	13 676	13 676	13 676	13 676
<b>Výsledná daň (daňový bonus)</b>	-724	51 348	185 066	268 601
<b>ETR</b>	<b>-0,24 %</b>	<b>8,22 %</b>	<b>14,81 %</b>	<b>17,20 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>13,17 %</b>	<b>21,62 %</b>	<b>28,21 %</b>	<b>30,60 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Na základě tabulky 4.7 je patrné, že při užití obou vzorců v případě poplatníka B, daňové zatížení s vyšší mzdou stále roste. Dále také stejně jako v případě České republiky u poplatníka B, při výpočtu daňové zatížení podle vzorce ETR, vyšla u průměrné mzdy záporná hodnota daňového zatížení. Příčinou je rovněž uplatnění daňové slevy na děti se vznikem daňového bonusu.

### 4.3.3 Výpočet daňového zatížení v Chorvatsku

#### *Předpoklady pro výpočet společné pro poplatníka A i B:*

- průměrná roční hrubá mzda činí 101 376 HRK (351 775 Kč), tj. 12násobek průměrné měsíční mzdy, která činí 8 448 HRK (29 314,56 Kč).<sup>82</sup>
- povinné odvody na sociální pojištění placené zaměstnancem činí 20 % z hrubé mzdy,
- možnost uplatnění NČZD na poplatníka ve výši 45 600 HRK (158 232 Kč) ročně,
- poplatník žije ve městě Bedenica, kde je výše přírážky k dani z příjmů stanovena ve výši 3 % z vypočtené daně,<sup>83</sup>
- sazba daně z příjmů FO činí 24 % ze základu daně do 360 000 HRK (1 249 200 Kč).

#### *Pro poplatníka B navíc platí:*

- možnost uplatnění NČZD na manželku ve výši 21 000 HRK (72 870 Kč) ročně,
- NČZD činí na 1. dítě 21 000 HRK (72 870 Kč), na 2. dítě 30 000 HRK (104 100 Kč).

Prvním krokem i v tomto případě bude v tabulce 4.8 výpočet společného základu daně a pojistného pro poplatníka A i B. Na základě zjištěných výpočtů budeme dále v tabulce 4.9 a 4.10 provádět výpočet daňové povinnosti a efektivních daňových sazeb pro oba poplatníky.

**Tab. 4.8 Výpočet základu daně a pojistného v Chorvatsku pro poplatníka A a B v přepočtu na Kč**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
Hrubá mzda	351 775	703 550	1 407 100	1 758 875
Pojistné (20 %)	70 355	140 710	281 420	351 775
Základ daně I	281 420	562 840	1 125 680	1 407 100

Zdroj: vlastní zpracování

<sup>82</sup> <https://www.dzs.hr/default.htm>

<sup>83</sup> [http://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/Popisi/Stope.aspx](http://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/Popisi/Stope.aspx)

**Tab. 4.9 Výpočet daňového zatížení v Chorvatsku v přepočtu na Kč – poplatník A**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Základ daně I</b>	281 420	562 840	1 125 680	1 407 100
<b>Osobní odpočet</b>	158 232	158 232	158 232	158 232
<b>Základ daně II</b>	123 188	404 608	967 448	1 248 868
<b>Daň</b>	29 566	97 106	232 188	299 729
<b>Přirážka k dani</b>	887	2 914	6 966	8 992
<b>Výsledná daň</b>	30 453	100 020	239 154	308 721
<b>ETR</b>	<b>8,66 %</b>	<b>14,22 %</b>	<b>17,00 %</b>	<b>17,55 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>28,66 %</b>	<b>34,22 %</b>	<b>37,00 %</b>	<b>37,55 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

**Tab. 4.10 Výpočet daňového zatížení v Chorvatsku v přepočtu na Kč – poplatník B**

Text	PM	2násobek PM	4násobek PM	5násobek PM
<b>Základ daně I</b>	281 420	562 840	1 125 680	1 407 100
<b>Osobní odpočet</b>	158 232	158 232	158 232	158 232
<b>Odpočet na děti</b>	176 970	176 970	176 970	176 970
<b>Odpočet na manželku</b>	72 870	72 870	72 870	72 870
<b>Základ daně II</b>	0	154 768	717 608	999 028
<b>Daň</b>	0	37 145	172 226	239 767
<b>Přirážka k dani</b>	0	1 115	5 167	7 194
<b>Výsledná daň</b>	0	38 260	177 393	246 961
<b>ETR</b>	<b>0 %</b>	<b>5,44 %</b>	<b>12,61 %</b>	<b>14,04 %</b>
<b>ETR<sub>T+SI</sub></b>	<b>20 %</b>	<b>25,44 %</b>	<b>32,61 %</b>	<b>34,04 %</b>

Zdroj: vlastní zpracování

Obdobně jako ve Slovenské republice při výpočtu daňového zatížení pomocí obou vzorců, hodnota efektivních průměrných sazeb s rostoucím příjmem roste u obou poplatníků.

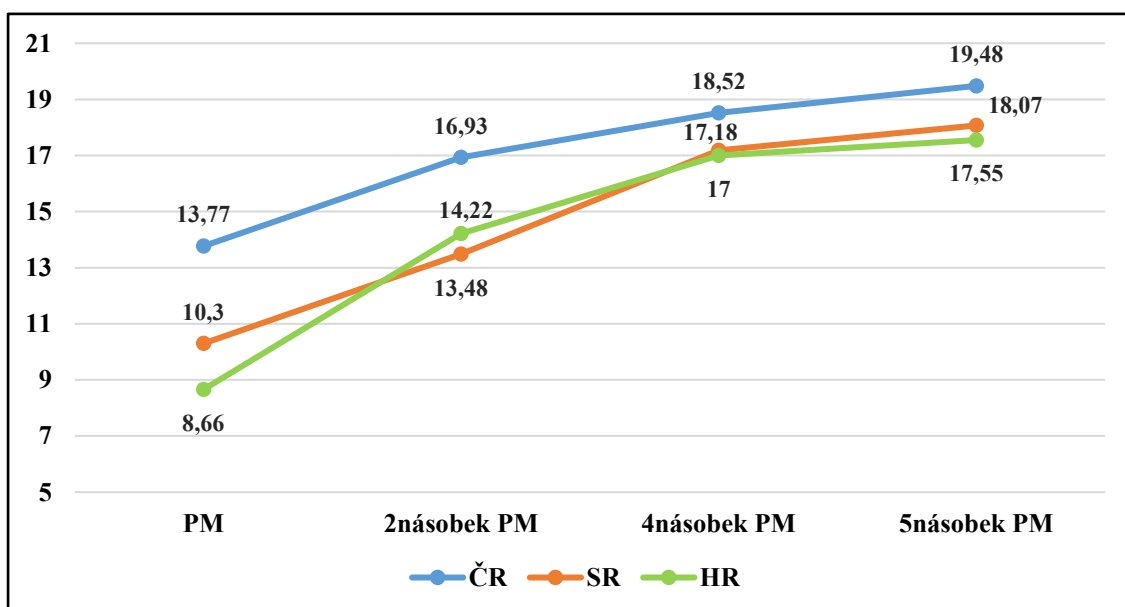


Jak můžeme vidět v tabulce 4.10 v případě užití vzorce ETR u poplatníka B vychází při průměrné mzdě nulová hodnota daňového zatížení, což je oproti České a Slovenské republice, kde vychází záporné hodnoty a tedy daňový bonus, méně výhodné.

#### 4.3.4 Komparace daňového zatížení ve vybraných zemích

Srovnání daňového zatížení ve vybraných zemích je provedeno pomocí grafického znázornění na základě zjištěných výsledků z předchozích podkapitol.

**Graf 4.4 Daňové zatížení poplatníka A – ETR v % (bez odvodů na sociální a zdravotní pojištění)**



Zdroj: vlastní zpracování

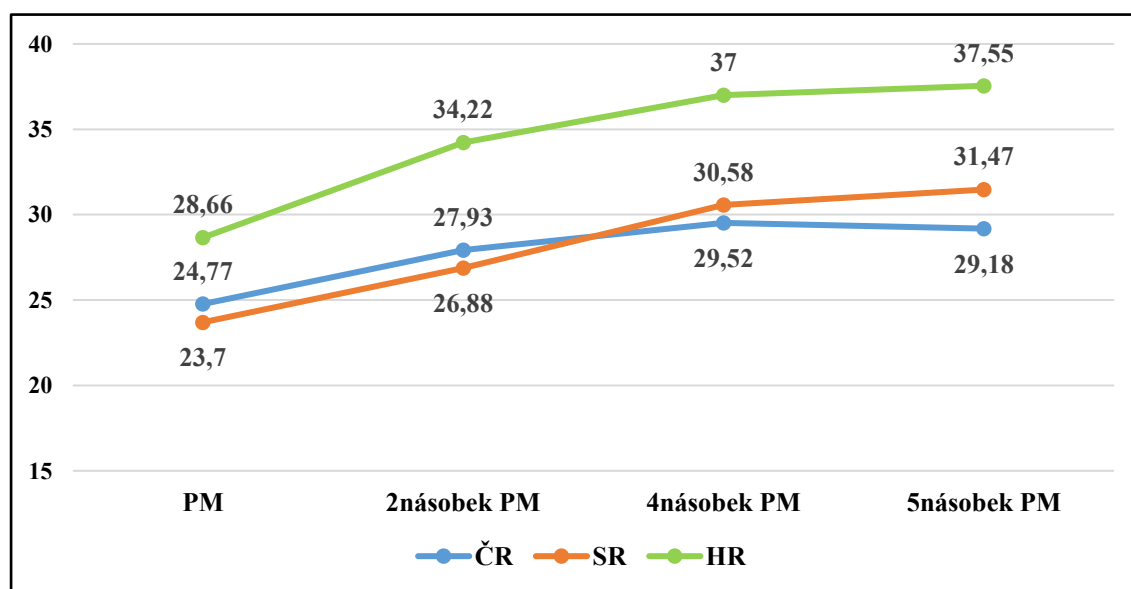
V grafu 4.4 je znázorněno porovnání daňového zatížení bez vlivu sociálního pojištění u **poplatníka A**, kdy je uplatněna daňová sleva nebo NČZD na poplatníka. Na základě grafu můžeme vidět, že se daňová zátěž s růstem průměrné mzdy ve všech státech zvyšuje. K největšímu nárůstu daňové zátěže dochází mezi průměrnou mzdou a 2násobkem průměrné mzdy.

Z grafu vyplývá, že nejvíce daňově zatížený poplatník je v ČR, a to ve všech úrovních průměrné mzdy, a to převážně z důvodu výpočtu daně ze superhrubé mzdy. Nejvyšší daňové zatížení při PM v ČR činí tedy 13,77 %, druhé nejvyšší daňové zatížení je ve SR 10,3 % a nejnižší v HR 8,66 %. Největší rozdíly mezi státy můžeme pozorovat také při PM, kdy rozdíl mezi ČR a SR činí 3,45 % a mezi ČR a HR činí 5,11 %.

Nejnižší daňové zatížení při 2násobku PM je v SR 13,48 %, ve HR je to 14,22 % . Nejvyšší daňové zatížení při tomto násobku je v ČR 16,93 % .

Při 4násobku PM se nejnižší daňové zatížení projevuje v HR a to ve výši 17 %, poté ve SR ve výši 17,18 %, kdežto v ČR je nejvyšší a činí 18,52 %. V případě použití 5násobku PM pořadí zemí zůstává stejné jako při 4násobku PM, kdy opět nejvyšší zatížení je v ČR, a to 19,48 %. Naopak v HR je opět nejnižší a činí 17,55 %. Ve SR činí daňové zatížení při tomto násobku 18,07 %. Zvýšení daňového zatížení od 4násobku PM ve SR je způsobeno krácením NČZD při překročení stanoveného limitu pro její uplatnění a použití vyšší sazby daně při těchto násobcích PM. Nižší daňové zatížení v obou zemích oproti ČR je způsobeno převážně snížením základu daně o povinné pojistné a o NČZD.

**Graf 4.5 Daňové zatížení poplatníka A -  $ETR_{T+SI}$  v % (včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění)**



Zdroj: vlastní zpracování

V grafu 4.5 je zachyceno srovnání daňového zatížení s vlivem odvodů na sociální a zdravotní pojištění u **poplatníka A**, kdy je uplatněna daňová sleva nebo NČZD na poplatníka. Daňové zatížení v tomto případě s vyšší mzdou roste pouze v SR a HR, jelikož v ČR při 5násobku PM dochází k jeho poklesu. Největší nárůst daňového zatížení je zaznamenán mezi PM a 2násobkem PM.

Jak je z grafu patrné při výpočtu daňového zatížení s vlivem sociálního a zdravotního pojištění je nejvíce zatížen daňový poplatník v HR, a to ve všech příjmových kategoriích, kdy

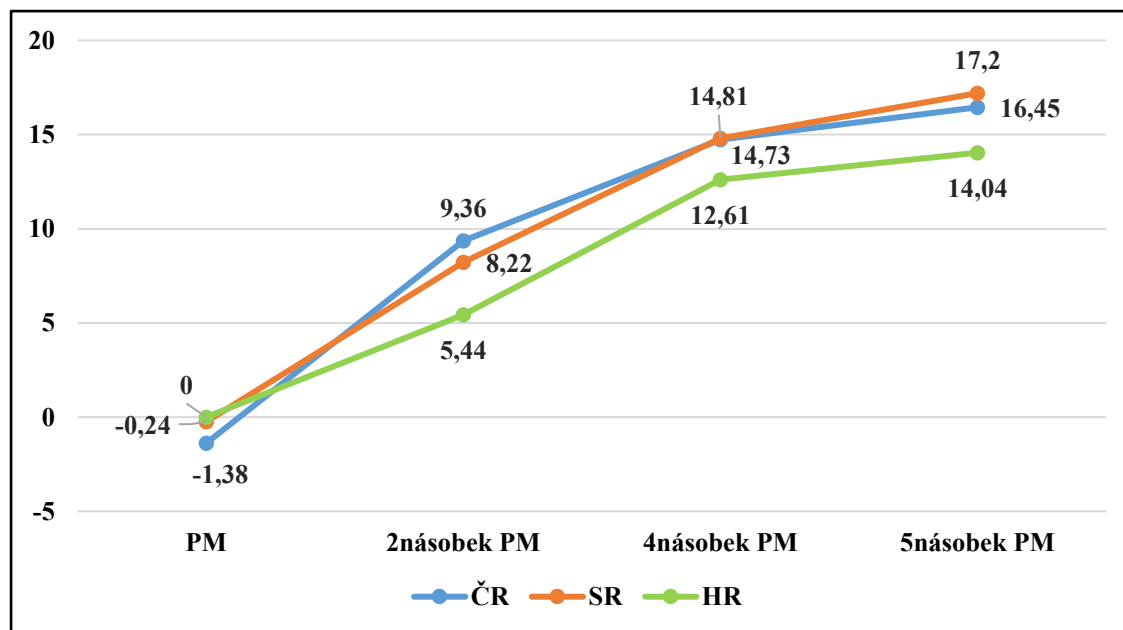
při PM dosahuje daňové zatížení 28,66 %. V ČR je při PM druhé nejvyšší zatížení a činí 24,77 %. Naopak nejnižší je ve SR 23,7 %.

Použijeme-li 2násobek PM pořadí zemí zůstane stejné, kdy daňové zatížení v HR činí 34,22 %, v ČR je to o 6,29 % méně, tedy 27,93 %. V SR je jeho hodnota nejnižší a činí 26,88 %, což je o 7,34 % méně než v HR.

Při 4násobku PM můžeme pozorovat nejnižší zatížení v ČR ve výši 29,52 %. Vyšší daňové zatížení je ve SR a činí 30,58 %. Nejvyšší je opět v HR ve výši 37 %. Po srovnání hodnot je v HR daňové zatížení o 7,48 % vyšší než v ČR a o 6,42 % vyšší než ve SR.

V případě 5násobku PM je nejvyšší daňové zatížení stále na straně chorvatského daňového poplatníka a činí 37,55 %, poté ve SR, kde činí 31,47 %, kdežto v ČR je opět nejnižší a dokonce dochází k jeho poklesu na 29,18 %, což je o 0,34 % méně než při 4násobku PM. Jak už bylo v předchozí kapitole uvedeno, převážně je to způsobeno výpočtem sociálního pojištění v ČR pouze z MAXVZ, kterého bylo dosaženo při 4násobku PM.

**Graf 4.6 Daňové zatížení poplatníka B – ETR v % (bez odvodů na sociální a zdravotní pojištění)**



Zdroj: vlastní zpracování

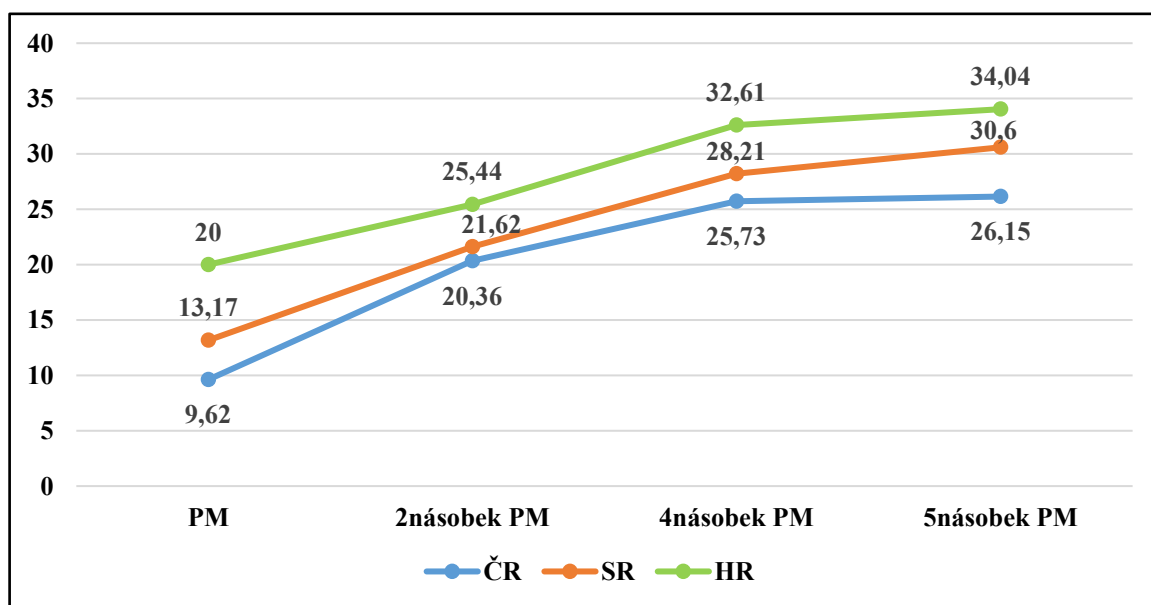
V grafu 4.6 je znázorněna komparace daňového zatížení bez vlivu sociálního pojištění u **poplatníka B**, kdy je navíc uplatněna daňová sleva nebo NČZD na manželku a na dvě děti. Obdobně jako u poplatníka A můžeme pozorovat s nárůstem mzdy zvýšení daňového zatížení, a to nejvíce v ČR a SR mezi PM a 2násobkem PM a v HR mezi 2násobkem a 4násobkem PM.

Z grafu můžeme vidět, že při PM je daňové zatížení v HR nulové a v ČR a SR dokonce záporné a tedy výhodnější. Důvodem záporného výsledku v obou zemích je uplatnění daňové slevy na děti se vznikem daňového bonusu.

Nejméně zatížen při 2násobku PM je poplatník v Chorvatsku, a to ve výši 5,44 %. Naopak nejvíce zatížen je daňový poplatník v ČR ve výši 9,36 % a poté poplatník ve SR ve výši 8,22 %.

Při 4násobku PM se začíná projevovat nejvyšší daňové zatížení ve SR a činí 14,81 %. V ČR při tomto násobku PM je ve výši 14,73 %. Nejnižší zatížení je stále v HR v hodnotě 12,61 %. Stejně pořadí zemí je také v případě použití 5násobku PM, kdy nejvyšší hodnota je v SR 17,2 %, poté v ČR 16,45 % a nejnižší v HR ve výši 14,04 %. Vyšší daňové zatížení ve SR od 4 násobku PM je z důvodu krácení NČZD na manželku a neuplatnění NČZD na poplatníka po dosažení stanovené hranice a také kvůli užití vyšší sazby daně. Jak je z grafu patrné, díky využití jednotlivých slev a NČZD se rozdíl mezi jednotlivými zeměmi oproti případu poplatníka A bez vlivu pojistného zmenšují a vyšší daňové zatížení přechází na stranu slovenského daňového poplatníka.

**Graf 4.7 Daňové zatížení B poplatníka -  $ETR_{T+SI}$  v % (včetně odvodů na sociální a zdravotní pojištění)**



Zdroj :vlastní zpracování

V grafu 4.7 je zachyceno srovnání daňového zatížení s vlivem odvodů na sociální a zdravotní pojištění u **poplatníka B**, kdy je navíc uplatněna daňová sleva nebo NČZD na manželku a na dvě děti. Daňové zatížení i v tomto případě s vyšší mzdou roste ve všech zemích

a největší nárůst je zaznamenán v ČR a SR mezi PM a 2násobkem PM a v HR mezi 2násobkem a 4násobkem PM.

Na základě grafu lze pozorovat, že při zohlednění všech daňových odvodů je nejvíce zatížen daňový poplatník v HR, a to při všech úrovních PM, kdy při PM dosahuje daňové zatížení až 20 %. Jako druhý je při PM nejvíce zatížen poplatník ve SR ve výši 13,17 %. Nejméně je poplatník zatížen v ČR, a to ve výši 9,62 %. Po porovnání hodnot můžeme při PM pozorovat největší rozdíly, a to mezi HR a ČR o 10,38 % a mezi HR a SR o 6,83 %.

Obdobně při 2násobku PM je nejnižší zatížení v ČR a činí 20,36 %, více činí ve SR, a to 21,62 %. Nejvíce v HR 25,44 %. Po srovnání hodnot je daňové zatížení v HR o 3,82 % vyšší než v SR a o 5,08 % vyšší než v ČR.

Použijeme-li 4násobek PM, je nejméně daňově zatížen opět poplatník v ČR, a to ve výši 25,73 %, poté ve SR, kde hodnota činí 28,21 %. V HR činí tato hodnota 32,61 %, což je o 4,4 % více než v SR a o 6,88 % více než v ČR.

Při 5násobku PM je opět pořadí stejné, kdy největší zatížení je na straně chorvatského poplatníka ve výši 34,04 %, poté ve SR ve výši 30,6 % a nejméně činí jeho hodnota v ČR, a to 26,15 %. Po porovnání zjištěných hodnot je daňové zatížení se všemi daňovými odvody v HR vyšší o 3,44 % než v SR a o 7,89 % vyšší než v ČR.

### ***Závěrečný komentář:***

Z výše zjištěných výsledků v případě poplatníka A vyplývá, že daňové zatížení v České republice bez sociálních odvodů, sice stále roste a je dokonce vyšší než ve Slovenské a Chorvatské republice, ale to pouze do určitého okamžiku. Změna nastává po zohlednění sociálních odvodů, kdy od 4násobku průměrné mzdy daňové zatížení v České republice klesá a český poplatník je méně daňově zatížen, kdežto ve srovnávaných zemích daňové zatížení stále roste. Daňový systém v České republice je tak z tohoto pohledu více solidární, jelikož je zde stanoven nižší MAXVZ pro sociální pojištění, kterého je dosaženo při nižším násobku průměrné roční mzdy než ve Slovenské a Chorvatské republice a z příjmů, které přesahují MAXVZ je tak místo sociálního pojištění odváděna pouze solidární daň, což je pro českého poplatníka výhodnější.

V případě poplatníka B je z uvedených grafů zřejmé, že při užití vzorce ETR, tedy bez odvodů na pojistné, je v České a Slovenské republice obdobné daňové zatížení a v Chorvatsku nižší než v obou zemích. Nicméně po zohlednění odvodů na pojistné se nejnižší zatížení

projevuje opět v České republice, a to dokonce při všech úrovních průměrné mzdy, kdy od 4násobku průměrné mzdy roste jeho hodnota pomaleji než v srovnávaných zemích z důvodu dosažení MAXVZ pro sociální pojištění při tomto násobku.

Ze zjištěných výsledků také vyplývá, že z pohledu všech srovnávaných zemí je výhodnější varianta poplatníka B tedy situace, kdy je poplatník ženatý a má děti a z daňového systému jednotlivých zemí využívá možnost uplatnění různých druhů daňových slev nebo nezdanitelných částí základu daně, které tak snižují jeho daňovou povinnost a tím i celkové daňové zatížení.

## 4.4 Výpočet a srovnání daňové progresivity ve vybraných zemích

V této kapitole se budeme zabývat výpočtem a porovnáním daňové progresivity. Progresivitu osobní důchodové daně vypočteme na základě vzorce 4.6 intervalové progresivity daňové povinnosti. K výpočtu budou použity údaje z předchozích kapitol, jako je hrubá mzda a daňová povinnost v příslušných příjmových intervalech v rámci jednotlivých zemí. V případě kdy je v zemi vyšší daňová progresivita, dochází ke zvyšování daně s rostoucími příjmy.

**Tab. 4.11 Daňová progresivita ve vybraných zemích EU u poplatník A v Kč**

	Česká republika		Slovenská republika		Chorvatsko	
Interval	od	do	od	do	od	do
	<b>PM</b>	<b>2násobku PM</b>	<b>PM</b>	<b>2násobku PM</b>	<b>PM</b>	<b>2násobku PM</b>
Daň	54 030	132 900	32 178	84 250	30 453	100 020
Hrubá mzda	392 388	784 776	312 410	624 820	351 775	703 550
<b>Daňová progresivita</b>	<b>1,46</b>		<b>1,62</b>		<b>2,28</b>	
Interval	od	do	od	do	od	do
	<b>2násobku PM</b>	<b>4násobku PM</b>	<b>2násobku PM</b>	<b>4násobku PM</b>	<b>2násobku PM</b>	<b>4násobku PM</b>
Daň	132 900	290 640	84 250	214 640	100 020	239 154
Hrubá mzda	784 776	1 569 552	624 820	1 249 640	703 550	1 407 100
<b>Daňová progresivita</b>	<b>1,19</b>		<b>1,55</b>		<b>1,39</b>	
Interval	od	do	od	do	od	do
	<b>4násobku PM</b>	<b>5násobku PM</b>	<b>4násobku PM</b>	<b>5násobku PM</b>	<b>4násobku PM</b>	<b>5násobku PM</b>
Daň	290 640	382 263	214 640	282 277	239 154	308 721
Hrubá mzda	1 569 552	1 961 940	1 249 640	1 562 050	1 407 100	1 758 875
<b>Daňová progresivita</b>	<b>1,28</b>		<b>1,28</b>		<b>1,16</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

V tabulce 4.11 je zobrazen přehled zjištěných hodnot daňové progresivity pro jednotlivé země ve všech úrovních PM mzdy u poplatníka A. Jak můžeme vidět daňová progresivita ve všech příjmových kategoriích dosahuje hodnoty větší než 1, což znamená, že je daň ve všech zemích progresivní při všech násobcích PM. Největší daňová progresivita ve výši 2,28 se projevuje mezi PM a 2násobkem PM v Chorvatsku, poté ve SR 1,62 a nejmenší v ČR ve výši 1,46. Největší daňové zatížení je při nižších násobcích PM v Chorvatsku.

Mezi 2násobkem a 4násobkem PM je daňová progresivita největší ve SR, a to ve výši 1,55, což znamená nejvyšší zatížení při vyšších násobcích PM. Nejmenší je opět v ČR a to ve výši 1,19. V Chorvatsku činí 1,39.

Mezi 4násobkem a 5násobkem PM dosahuje daňová progresivita v ČR a SR stejné hodnoty a to 1,28, kdežto v Chorvatsku dosahuje nejnižší hodnoty, a to 1,16. Při nejvyšších násobcích PM je tedy daňové zatížení nejvyšší v ČR a SR.

Výše uvedená tabulka ukazuje, že nejvyšší hodnoty daňové progresivity ve všech zemích jsou u poplatníka A v případě nižších násobcích průměrné mzdy.



**Tab. 4.12 Daňová progresivita ve vybraných zemích EU u poplatník B v Kč**

	Česká republika		Slovenská republika		Chorvatsko	
Interval	od	do	od	do	od	do
	PM	2násobku PM	PM	2násobku PM	PM	2násobku PM
Daň	-5 418	73 452	-724	51 348	0	38 260
Hrubá mzda	392 388	784 776	312 410	624 820	351 775	703 550
<b>Daňová progresivita</b>	<b>-14,56</b>		<b>-71,92</b>		<b>0</b>	
Interval	od	do	od	do	od	do
	2násobku PM	4násobku PM	2násobku PM	4násobku PM	2násobku PM	4násobku PM
Daň	73 452	231 192	51 348	185 066	38 260	177 393
Hrubá mzda	784 776	1 569 552	624 820	1 249 640	703 550	1 407 100
<b>Daňová progresivita</b>	<b>2,15</b>		<b>2,60</b>		<b>3,64</b>	
Interval	od	do	od	do	od	do
	4násobku PM	5násobku PM	4násobku PM	5násobku PM	4násobku PM	5násobku PM
Daň	231 192	322 815	185 066	268 601	177 393	246 961
Hrubá mzda	1 569 552	1 961 940	1 249 640	1 562 050	1 407 100	1 758 875
<b>Daňová progresivita</b>	<b>1,6</b>		<b>1,80</b>		<b>1,56</b>	

Zdroj: vlastní zpracování

Ve výše uvedené tabulce 4.12 je uveden přehled hodnot daňové progresivity pro vybrané země ve všech příjmových kategoriích u poplatníka B. Jak můžeme vidět mezi PM a 2násobkem PM v případě České a Slovenské republiky je daňová progresivita záporná. Důvodem je uplatnění daňového zvýhodnění na děti v obou státech. V Chorvatsku je daňová progresivita rovna 0, tedy menší jak 1 a jedná se tak o regresivní daň. V ostatních příjmových kategoriích je daňová progresivita větší jak 1 a daň je tedy progresivní.

Mezi 2násobkem a 4násobkem PM je nejvyšší daňová progresivita v Chorvatsku a činí 3,64, kdežto nejnižší je v ČR a činí 2,15. Ve SR je daňová progresivita ve výši 2,6. Z toho plyne, že při vyšších násobcích PM je největší daňová zátěž v Chorvatsku.

Mezi 4násobkem a 5násobkem PM je nejvyšší daňová progresivita ve SR a činí 1,8, zatímco nejnižší je v Chorvatsku a činí 1,56. V ČR činí její výše 1,6. Při nejvyšší násobcích PM je tedy největší daňová zátěž ve SR.

Z výše uvedeného vyplývá, že největší daňová progresivita u poplatníka B v rámci všech zemí je při vyšších násobcích průměrné mzdy.

## **4.5 Srovnání osobní důchodové daně**

V rámci této kapitoly si přiblížíme jednotlivé rozdíly osobní důchodové daně ve zvolených zemích, které jsme zjistili na základě předchozích podkapitol. Daň z příjmů fyzických osob je obtížné srovnávat, jelikož v každé zemi se vyznačuje do jisté míry specifickými znaky. Struktura výpočtu osobní důchodové daně je ve všech zemích Evropské unie rozdílná, neboť v některých zemích je při výpočtu daňové povinnosti uplatňována buď nezdanitelná část základu daně, odpočitatelná položka nebo přímo daňová sleva. V některých zemích se také můžeme setkat s větším počtem daňových sazeb a také s progresivitou daňové sazby.

Výpočet daně z příjmů fyzických osob je v České republice poněkud komplikovanější, jelikož nevycházíme z hrubé mzdy, ale z tzv. superhrubé mzdy, což zvyšuje celkové daňové zatížení jednotlivých poplatníků. Ve Slovenské a Chorvatské republice je výpočet jednodušší a poplatníci jsou méně daňově zatíženi, neboť základ daně je tvořen hrubou mzdou, která je navíc snížena o pojistné placené zaměstnancem.

Z hlediska sociálního a zdravotního pojištění placeného zaměstnancem z hrubé mzdy je v České republice stanovena nejnižší sazba, která dohromady činí 11 %. Ve Slovenské republice činí více, a to 13,4 %. V Chorvatsku odvádí zaměstnanci pouze příspěvky na sociální pojištění, a to ve výši 20 %.

V České republice se setkáme s rovnou sazbou daně ve výši 15 %, která je v případě příjmů vyššího než 48násobek průměrné měsíční mzdy navýšena o solidární zvýšení daně. Naopak ve Slovenské a Chorvatské republice je stanovena progresivní sazba daně, kdy

poplatníci s vyššími příjmy jsou zdaněni vyšší sazbou daně. Ve Slovenské republice jsou stanoveny dvě sazby daně, a to 19 % a 25 % v závislosti na výši příjmů. Také v Chorvatsku používáme k výpočtu dvě sazby daně ve výši 24 % a 36 % podle výše dosažených příjmů, kdy je navíc vypočtená daň zvýšena o případnou přírážku k dani z příjmů.

Co se týče nezdanitelných částí základu daně jsou nejvíce zastoupeny v chorvatském daňovém systému, kde jsou stanoveny poměrně vysoké hodnoty jak pro poplatníka, tak pro děti a jsou tak hlavně zvýhodněny rodiny s větším počtem dětí. Ve všech zvolených zemích lze základ daně snížit o daňovou ztrátu a o bezúplatná plnění, zatímco ostatní odpočty jsou odlišné.

S velkým počtem daňových slev se setkáme převážně v České republice, které umožňují snížit vypočtenou daňovou povinnost. Oproti České republice se ve Slovenské republice vyskytuje menší počet slev, převážně jde o slevy, které podporují poplatníka při investičních záměrech. Společnou slevou na dani v České a Slovenské republice je sleva na děti, kterou je možné uplatnit také formou daňového bonusu. Naopak chorvatský daňový systém žádné slevy neobsahuje.

## **4.6 Srovnání daňových systémů ve vybraných zemích**

V této podkapitole se budeme zabývat komparací jednotlivých daňových systémů ve vybraných zemích EU a přiblížíme si jejich odlišnosti. Daňový systém České republiky je v některých oblastech odlišný od daňového systému Slovenské a Chorvatské republiky, nicméně podstata a struktura je stejná. Slovenský daňový systém obsahuje větší počet daní a to v oblasti tzv. místních daní. Chorvatský systém také zahrnuje větší počet daní, avšak největší odlišností je členění na společné, státní, župní, městské a obecní daně. Právní úprava daní je ve všech státech podobná, kdy téměř každá daň nebo skupina daní je upravena v rámci samostatného zákona.

V rámci přímých daní je rozdělení daní podobné ve všech zemích. Největší rozdíly můžeme najít v oblasti daní z příjmů. U daně z příjmů fyzických osob je ve Slovenské a Chorvatské republice zavedeno progresivní zdanění, kdežto v České republice je od roku 2008 stanovena jednotná lineární sazba daně ve výši 15 %. Ta je však od roku 2013 zvýšena o 7 % z kladného rozdílu mezi součtem příjmů a 48násobkem průměrné měsíční mzdy, tedy o tzv. solidární zvýšení daně. V rámci této daně se v Chorvatsku navíc setkáme s tzv. přírážkou

k dani z příjmů, jejíž výše je stanovena z vypočtené daně. Další odlišnosti týkající se daně z příjmů fyzických osob byly popsány v předchozí podkapitole 4.5.

Co se týče daně z příjmů právnických osob jsou v Chorvatsku uplatňovány dvě sazby daně, a to 12 % a 18 % v závislosti na výši příjmů, kdežto ve Slovenské a České republice je stanovena jednotná sazba daně. Ve všech zemích lze základ daně z příjmů právnických osob snížit o daňovou ztrátu a další daňově uznatelné náklady, které se v jednotlivých státech liší. Pro potřeby daně z příjmů se také ve všech státech určují odpisy hmotného a nehmotné majetku, kdy při výpočtu odpisů u hmotného majetku používáme v případě České a Slovenské republiky metodu rovnoměrného a zrychleného odepisování, kdežto v Chorvatsku pouze jednu, a to metodu rovnoměrného lineárního odepisování.

V České republice se dále setkáme se skupinou majetkových daní, mezi které patří daň z nemovitých věcí, daň z nabytí nemovitých věcí a silniční daň. Daně, které se týkají nemovitých věcí a motorových vozidel jsou ve Slovenské a Chorvatské republice zahrnuty do místních daní. Vyjímkou je však daň z převodu nemovitostí, kterou slovenský daňový systém neobsahuje a v Chorvatsku je tato daň dokonce zařazena mezi nepřímé daně. Navíc se v Chorvatsku setkáme také s daní dědickou a darovací, která byla v České a Slovenské republice zrušena.

Daňový systém ve Slovenské a Chorvatské republice navíc obsahuje místní daně, kdy v Chorvatsku jsou to daně, které patří do skupiny župních, městských a obecních daní. Tato skupina daní zahrnuje značný počet samostatných daní, které jsou ukládány obcí nebo krajem. Ve Slovenské republice mezi tyto daně patří například daň ze psa, daň za ubytování, daň za prodejní automaty nebo daň za jaderné zařízení. V Chorvatsku mezi tyto daně řadíme například daň ze spotřeby nebo daň z rekreačních nemovitostí a jelikož je Chorvatsko přímořským státem, je zde navíc vybírána daň z plavidel. Některé z výše uvedených daní jsou v České republice zahrnuty do místních poplatků, které jsou rovněž vybírány na úrovni obcí nebo krajů.

Nepřímé daně se ve srovnávaných zemích nijak zvláště neodlišují, jelikož tato oblast daní je v rámci Evropské unie v harmonizačním procesu nejdále. Ve vybraných zemích se tak setkáme s daní z přidané hodnoty, v rámci které jsou v České a Chorvatské republice stanoveny tři sazby daně, kdežto slovenský daňový systém obsahuje pouze dvě sazby daně. Dále se ve všech státech setkáme se spotřebními a ekologickými daněmi. Pouze chorvatský daňový systém navíc obsahuje zvláštní daně, které obsahují daň z kávy a nealkoholických nápojů nebo daň z luxusního zboží.

## 5 Závěr

Jedním ze základních nástrojů každého státu je optimálně fungující daňový systém, jehož úkolem je zachytit veškeré požadavky, které jsou na něj kladeny jak ze strany státu, tak ze strany jeho občanů. Musí také zohledňovat vzájemné dohody států Evropské unie, které napomáhají k harmonizaci a koordinaci daní v jednotlivých státech v rámci společné daňové politiky Evropské unie. Většinou v každé zemi se setkáme s daňovým systémem, který se v některých oblastech od ostatních států liší a obsahuje rozdílné druhy daní.

Cílem diplomové práce bylo nejprve charakterizovat daňový systém v České, Slovenské a Chorvatské republice a upozornit na jejich odlišnosti. V rámci každé země jsme si popsali legislativní úpravu jednotlivých daní a přiblížili jsme si podstatné pojmy, které je důležité znát pro správné pochopení jednotlivých daňových systémů.

Na základě získaných poznatků v teoretické části jsme zjistili, že v některých oblastech se daňové systémy liší, ale jejich hlavní podstata zůstává stejná. V České a Slovenské republice je daňový systém relativně přehledný a snadno pochopitelný, kdežto daňový systém v Chorvatské republice je ze všech tří zemí poměrně nejsložitěji členěný a méně přehledný. Z hlediska rozsahu jednotlivých daňových systémů také vyplývá, že ve Slovenské a Chorvatské republice jsou daňové systémy rozmanitější a obsahují větší počet daní oproti České republice. V rámci daňového systému Slovenské a Chorvatské republiky se tak navíc setkáme s oblastí místních daní, které zahrnují značný počet samostatných daní, zatímco v České republice jsou některé daně z této skupiny zahrnuty do místních poplatků.

Hlavním cílem diplomové práce bylo analyzovat osobní důchodovou daň, tedy konkrétně daňové zatížení zaměstnance ve zvolených státech pomocí vybraných ukazatelů, kdy byly v praktické části vypočteny a srovnány hodnoty daňového zatížení a daňové progresivity ve dvou případech, a to při průměrné mzdě, 2násobku PM, 4násobku PM a 5násobku PM. V prvním případě byl pro porovnání zvolen poplatník A, který byl svobodný a uplatňoval základní slevu nebo NČZD na poplatníka. V druhém případě to byl poplatník B, který byl ženatý a navíc uplatňoval slevu nebo NČZD na manželku bez vlastních příjmů a na dvě nezletilé děti. Všechny vypočtené hodnoty byly pro všechny země převedeny na českou měnu.

Na základě jednotlivých výpočtů jsme zjistili, že struktura osobní důchodové daně se ve zvolených zemích v některých oblastech značně liší. V České republice je stanovena jednotná sazba daně, která je v určitých případech navýšena o solidární zvýšení daně, kdežto ve

Slovenské a Chorvatské republiky je zavedeno progresivní zdanění, kdy v Chorvatské republice je navíc daň zvýšena o přírážku k dani z příjmů. Podstatný rozdíl nalezneme také při stanovení základu daně ze závislé činnosti, kdy v České republice vycházíme ze superhrubé mzdy, zatímco ve Slovenské a Chorvatské republice je základem daně hrubá mzda snížená o příspěvky na pojistné. V rámci všech zemí lze od základu daně odečíst daňovou ztrátu a hodnotu darů, ostatní odpočty se liší. V České a Slovenské republice lze daňovou povinnost snížit o slevu na děti, kterou je možné uplatnit také formou daňového bonusu. Další slevy se liší. Naopak v Chorvatské republice nelze uplatnit žádné slevy na dani.

Pro výpočet daňového zatížení byly zvoleny dva typy ukazatelů efektivní daňové sazby. Prvním je ukazatel efektivní daňové sazby bez vlivu sociálního a veřejného zdravotního pojištění (ETR) a druhým je ukazatel efektivní daňové sazby s vlivem sociálního a veřejného zdravotního pojištění ( $ETR_{T+SI}$ ). Při komparaci daňového zatížení podle ukazatele ETR bylo u poplatníka A zjištěno, že nejvíce je zatížen poplatník v České republice při všech úrovních průměrné mzdy. Naopak nejméně jsou téměř při všech násobcích průměrné mzdy zatíženi poplatníci v Chorvatské republice. Ve Slovenské republice je obdobné zatížení jako v Chorvatsku, jen mírně vyšší.

Při analýze daňového zatížení pomocí ukazatele ETR u poplatníka B bylo při průměrné mzdě zjištěno v Chorvatské republice nulové daňové zatížení, kdežto v České a Slovenské republice dokonce záporné a tedy výhodnější. Důvodem bylo uplatnění daňové slevy na děti formou daňového bonusu. Při ostatních násobcích průměrné mzdy bylo nejvyšší daňové zatížení převážně ve Slovenské republice a obdobné v České republice. Nejnižší daňové zatížení bylo při ostatních násobcích průměrné mzdy opět v Chorvatské republice.

Při analýze daňového zatížení pomocí ukazatele  $ETR_{T+SI}$ , tedy po zohlednění všech daňových odvodů, bylo v případě poplatníka A i B při všech úrovních průměrné mzdy zjištěno nejvyšší daňové zatížení v Chorvatské republice, jelikož je zde stanovena nejvyšší sazba daně pro výpočet sociálního pojištění. Nejnižší daňové zatížení při užití vzorce  $ETR_{T+SI}$  se v případě poplatníka A nejprve projevuje ve Slovenské republice, ale od 4násobku PM můžeme nejnižší daňové zatížení pozorovat v České republice, kdy od tohoto násobku dochází dokonce k jeho poklesu. Příčinou poklesu daňového zatížení je dosažení maximálního vyměřovacího základu pro sociální pojištění, jehož hodnota je v České republice stanovena na nižší úrovni než ve Slovenské a Chorvatské republice. V případě poplatníka B je nejméně daňově zatížen při všech násobcích průměrné mzdy poplatník v České republice.

Daňová progresivita byla zkoumána v případě poplatníka A i B pomocí ukazatele intervalové progresivity daňové povinnosti (PTO). Výpočet byl proveden v příjmových intervalech: PM až 2násobek PM, 2násobek PM až 4násobek PM a 4násobek PM až 5násobek PM. V případě poplatníka A bylo zjištěno, že daň je ve všech zemích a při všech úrovních průměrné mzdy progresivní. Zatímco u poplatníka B je daň mezi PM a 2násobkem PM v rámci všech srovnávaných zemí regresivní. Ve zbylých dvou intervalech je daň opět progresivní ve všech zemích.

Ze zjištěných výsledků a grafů lze také odvodit, že s rostoucím příjmem dochází až na výjimky ke zvyšování efektivní sazby daně a daň je tedy progresivní i v případě České republiky, kde je stanovena rovná sazba daně. Progresivní charakter daňové povinnosti je způsoben uplatněním slev na dani a nezdanitelných částí základu daně v daných zemích. Největší význam slev na dani a nezdanitelných částí základu daně lze pozorovat převážně u poplatníka při nižších násobcích průměrné mzdy, kdežto při vyšších násobcích průměrné mzdy nemají na výši daňové povinnosti příliš velký vliv.

Závěrem lze také říci, že po zhodocení a porovnání získaných výsledků nevznikají mezi srovnávanými zeměmi značně výrazné rozdíly v hodnotách daňového zatížení a každá země má svým způsobem rozmanitý a výhodný daňový systém, kterým především zvýhodňuje a podporuje poplatníka, který má rodinu s více dětmi a může tak využít poskytované slevy a odpočty z jednotlivých daňových systémů ke snížení svého daňového zatížení.

# Seznam použité literatury

## Odborné knihy

DENIS, C., T. HEMMELGARN and B. SLOAN, eds. *Taxation Trends in the European Union. 2014 Edition*. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2014. 314 p. ISBN 978-92-79-35672-8.

KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie a politika*. 7. vydání. Praha: Wolters Kluwer, 2018. ISBN 978-80-7598-165-3.

MARKOVÁ, Hana. *Daňové zákony 2019: úplná znění platná k 1.1.2019*. 29. vydání. Praha: Grada, 2019. ISBN 978-80-271-2274-5.

NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 4., aktualiz. a dopl. vyd. Praha: Wolters Kluwer, 2014. Daňová řada. ISBN 978-80-7478-626-6.

VANČUROVÁ, Alena a Lenka LÁCHOVÁ. *Daňový systém ČR 2018*. 14. vyd. Praha 1. VOX 2018. 404 s. ISBN 978-80-87480-63-2.

ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 7. vyd. Praha 2. LEGES 2018. 384 s. ISBN 978-80-7502-274-5.

ŠIROKÝ, Jan. *Základy daňové teorie s praktickými příklady*. 2. vyd. WOLTURES KLUWER ČR 2016. 128 s. ISBN 978-80-7552-315-0.

ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie s praktickou aplikací*. 2. vyd. C. H. Beck 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.

ŽENÍŠKOVÁ, Marta. *Pojistné na sociální zabezpečení 2018: zaměstnavatelů, zaměstnanců, OSVČ, dobrovolně důchodově pojištěných : s komentářem a příklady*. 8. vyd. Olomouc: Nakladatelství ANAG, 2018. 159 s. ISBN 978-80-7554-127-7.

## Právní předpisy

Nařízení vlády č. 286/2017 Sb., kterým došlo ke změně nařízení č. 567/2006 Sb.

Zákon č. 16/1993 Sb., o dani silniční

Zákon č. 338/1992 Sb., o dani z nemovitých věcí



Zákon č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty

Zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů

Zákonné opatření senátu č. 340/2013 Sb., o dani z nabytí nemovitých věcí

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních dani

Zákon č. 261/2007 Sb., o stabilizaci veřejných rozpočtů

Zákon č. 582/2004 Z. z., o miestnych daniach

Zákon č. 222/2004 Z. z., o dani z pridanej hodnoty

Zákon č. 595/2003 Z. z. o dani z prijmov

Zákon č. 106/ 2004 Z. z., o spotrebnej dani z tabakových výrobkov

Zákon č. 98/2004 Z. z., o spotrebnej dani z minerálneho oleja

Zákon č. 530/2011 Z. z., o spotrebnej dani z alkoholických napojov

Zakona o porezu na dohodak, Narodne novine br.115/16, 106/18

Zakon o porezu na promet nekretnina, Narodne novine br. 115/16, 106/18

Zakon o doprinosima, Narodne novine br. 84 /08, 106/18

Zakon o lokalnim porezima, Narodne novine br. 115/16, 101/17

Zakona o trošarinama, Narodne novine br. 106/18

Zakon o porezu na dodanu vrijednost, Narodne novine br. 73/13, 148/13,143/14, 115/16, 106/18

Zakon o porezu na dobit, Narodne novine br. 177/04, 90/05, 57/06, 146/08, 80/10, 22/12, 148/13, 143/14, 50/16, 115/16, 106/18

Zakon o posebnom porezu na motorna vozila, Narodne novine br. 15/13, 108/13-Ispravak, 115/16, 127/1

### **Elektronické zdroje**

DRŽAVNI ZÁVOD ZA STATISTIKU [online]. [25. 1. 2019] Dostupné z: <https://www.dzs.hr/default.htm>

EUROPEAN COMMISSION [online]. [25. 2. 2019] Dostupné z: [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/economic-analysis-taxation\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/economic-analysis-taxation_en)

ISPLATE INFO [online]. [23. 1. 2019] Dostupné z: <https://www.isplate.info/kalkulator-place-2019.aspx>

MINISTARSTVO FINANCIJA [online]. [25. 1. 2019] Dostupné z: <http://www.mfin.hr/hr/vremenske-serije-podataka>

MINISTERSTVO FINANCIJA – POREZNA UPRAVA [online]. [25. 1. 2019] Dostupné z: [http://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/naslovna\\_tablica\\_psrh.aspx](http://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/naslovna_tablica_psrh.aspx)

MINISTERSTVO FINANCIJA – POREZNA UPRAVA [online]. [25. 1. 2019] Dostupné z: [https://www.porezna-uprava.hr/HR\\_porezni\\_sustav/Stranice/Popisi/Stope.aspx](https://www.porezna-uprava.hr/HR_porezni_sustav/Stranice/Popisi/Stope.aspx)

MONITOR [online]. [15. 11. 2018] Dostupné z: <https://monitor.statnipokladna.cz/2018/statni-rozpocet/#prehled>

NARODNE NOVINE [online]. [25. 2. 2019] Dostupné z: [https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019\\_01\\_1\\_19.html](https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2019_01_1_19.html)

ROZPOČET.SK [online]. SP [20. 1. 2019] Dostupné z: <http://www.rozpocet.sk/web/#/prehlad>

SOCIÁLNA POISŤOVNA [online]. SP [20. 1. 2019] Dostupné z: <https://www.socpoist.sk/poistne-vun/48012s>

ŠSTATISTICKÝ ÚRAD SR [online]. [20. 1. 2019] Dostupné z: <https://slovak.statistics.sk>

ZAKON.HR [online]. [23. 1. 2019] Dostupné z: <https://www.zakon.hr/>

## Seznam zkratk

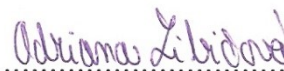
ČR	Česká republika
DPH	Daň z přidané hodnoty
DZD	Dílčí základ daně
EU	Evropská unie
FO	Fyzická osoba
HR	Chorvatská republika
MAXVZ	Maximální vyměřovací základ
NČZD	Nezdanitelná část základu daně
PM	Průměrná mzda
SR	Slovenská republika
ZDP	Zákon o daních z příjmů

### Prohlášení o využití výsledků diplomové práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou diplomovou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB- TUO) má právo nevýdělečně ke své vnitřní potřebě diplomovou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že diplomová práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o diplomové práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že VŠB-TUO v případě zájmu z její strany, uzavře licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, diplomovou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 26. dubna 2019



Bc. Adriana Libíčová

# Seznam příloh

**Příloha č. 1:** *Sazby daně přírážky daně z příjmů v jednotlivých městech a obcích Chorvatské republiky*